

**IMPACTO DE LA IMPLEMENTACIÓN DE NORMAS DE ASEGURAMIENTO DE LA
INFORMACIÓN FINANCIERA EN LA REVISORÍA FISCAL**

LISSETH DEL CARMEN VÁSQUEZ PEÑALOZA



**UNIVERSIDAD DE LA COSTA CUC
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
BARRANQUILLA D.E.I.P.
2015**

**IMPACTO DE LA IMPLEMENTACIÓN DE NORMAS DE ASEGURAMIENTO DE LA
INFORMACIÓN FINANCIERA EN LA REVISORÍA FISCAL**

LISSETH DEL CARMEN VÁSQUEZ PEÑALOZA

TRABAJO DE GRADO PARA OPTAR EL TITULO DE CONTADOR PÚBLICO

**Mg. WENDELL ARCHIBOLD BARRIOS
ASESOR**

**UNIVERSIDAD DE LA COSTA CUC
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
BARRANQUILLA D.E.I.P.
2015**

NOTA DE ACEPTACIÓN

PRESIDENTE DEL JURADO

JURADO

JURADO

Barranquilla, Febrero 26 de 2015

UNIVERSIDAD DE LA COSTA CUC
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
Barranquilla –Colombia

CARTA DE PRESENTACIÓN DEL DIRECTOR DEL TRABAJO DE GRADO

En mi carácter de director del trabajo de grado denominado “Impacto de la implementación de las Normas de Aseguramiento de la Información Financiera en la Revisoría Fiscal” presentado por la estudiante Lisseth Del Carmen Vásquez Peñaloza identificada con el número de cédula de ciudadanía 1.007.028.999 de Campo de la Cruz, como requisito para optar al título de Contador Público; considero que el mismo cumple a cabalidad los requisitos para ser sometido a evaluación por parte del jurado designado.

En la ciudad de Barranquilla, al 20 de febrero de 2015.



Mg. Wendell Archibold Barrios
C.C. 72275434

DEDICATORIA

A Dios, por estar siempre conmigo.

A mis madres, Carmen Cecilia Peñaloza Mendoza y Gumerinda Peñaloza Mendoza, por ser mi motivación, mi pilar y mi fortaleza, sencillamente no tengo palabras para describir lo que significan en mi vida. Las amo profundamente.

A mis padres Luis Vásquez Julio y Juan Peñaloza Mendoza, y a mi tía Banessa Sarabia Rojano, por creer siempre en mí y motivarme a seguir adelante.

A mis tíos, tías, abuela, primos, primas, hermanos y amigos, que han participado de mi vida influyendo para hoy sea quien soy.

AGRADECIMIENTOS

A mis docentes y amigos que me apoyaron en el desarrollo de éste trabajo.

A la Universidad de la Costa y a Opción Atlántico, por brindarme los elementos de formación que se reflejaron en el ámbito personal, laboral y profesional; y por darme la oportunidad de hacer parte de su equipo.

A GEICUC y FENECOP, por ser el espacio en donde todas las ideas y sueños son posibles.

A UNICA, que me acogió en sus espacios académicos, especialmente a Jorge Támara y Andrés Cabrera, con quienes compartí discusiones académicas de las cuales hoy es fruto este trabajo.

Al Señor Javier Moreno Juvinao, Decano de la Facultad de Ciencias Económica, por promover la participación estudiantil en los ámbitos de la investigación, apoyando y promoviendo espacios que propendan al fortalecimiento de esas capacidades y competencias.

A Wendell Archibold, por ser mi tutor en los procesos de investigación y aportar desde su experiencia y conocimiento a la culminación de este trabajo.

A Adalberto Escobar, por brindarme su apoyo y acompañarme en los procesos que interfieren en el mundo de la investigación.

RESUMEN

El objeto del presente trabajo de investigación, se ubica en la evaluación del impacto de la implementación de las Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información Financiera en la Revisoría Fiscal. Para lograr este objetivo se desarrolló un estudio de enfoque cualitativo y de alcance correlacional, utilizando como método de investigación el analítico-sintético y un diseño no experimental, de base bibliográfica debido a que las fuentes de información fueron secundarias, las cuales fueron recolectadas a través de la ficha bibliográfica y analizadas por medio del análisis documental. Mediante ésta metodología, se pudo constatar el desarrollo normativo de la Revisoría Fiscal en contraposición a su divergente evolución teórico-conceptual.

Asimismo, se identificaron los avances legales y técnicos de la implementación de las Normas Internacionales de Aseguramiento en Colombia y por último se examinó la relación entre las figuras de control. Finalmente, se logró deducir que la Revisoría Fiscal, bajo el enfoque de control de fiscalización, abarca integralmente las dimensiones que componen un ente económico, por medio de su acción concomitante en las labores de control estratégico, de gestión y de resultados; por el contrario, las ISAs¹, sólo proporcionan aseguramiento a la información financiera histórica, a través de la ejecución de pruebas sustanciales y de control, limitadas por lo descrito en el contrato de aseguramiento.

Palabras clave: Revisoría Fiscal, Normas Internacionales de Auditoría, control, Aseguramiento.

¹ International Standards on Auditing.

ABSTRACT

The aim of this research is focused in evaluating the impact of the implementation of the International Standards on Assurance into the Revisoría Fiscal. To achieve this goal, was developed a qualitative study with correlational scope, using the analytical-synthetic method, and a non-experimental design, with a bibliographic base, considering that information sources were secondary, collected through the literature and processed by documentary analysis. Through this methodology, was observed the regulatory development of the Revisoría Fiscal versus its divergent theoretical and conceptual evolution, also, were identified the legal and technical progress of the implementation of the International Standards on Assurance in Colombia and finally the relationship between control figures were examined.

Finally, it was possible to conclude that the Revisoría Fiscal, under the fiscal control approach, integrally covers the dimensions that make up an economic entity by its concomitant action in its work of strategic control, management and results; while on the other hand, the ISAs, just provide assurance of the historical financial information, throughout the implementation of compliance evidence and substantial evidence, limited as described in the employment contract of assurance.

Keywords: Revisoría Fiscal, International Standards on Auditing (ISAs), Control, Assurance.

TABLA DE CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	12
1. CAPITULO. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	15
1.1. Descripción del problema:	17
1.1.1. Diagnóstico	18
1.1.2. Pronóstico	20
1.1.3. Control al pronóstico.....	22
1.2. Formulación del problema	22
1.2.1. Sistematización del problema	23
1.3. Objetivos	23
1.3.1. Objetivo General	23
1.3.2. Objetivos Específicos.....	24
1.4. Justificación.....	24
2 CAPÍTULO. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA.....	27
2.1. Desarrollo histórico de la auditoría	28
2.2. Desarrollo teórico de la auditoría.	32
2.3. Clasificación de la auditoría en el contexto empresarial actual.	36
2.4. Etapas de la auditoría.	37
2.4.1. Planeación de una auditoría.	38
2.4.2. Ejecución del trabajo de auditoría.....	41
2.4.3. Emisión del informe.....	41
2.5. Desarrollo histórico de la revisoría fiscal en Colombia.	43
2.6. Control ejercido desde la institución de la revisoría fiscal.....	45
2.6.1. Control latino como mecanismo de protección de los intereses del Estado.	46
2.6.2. Control anglosajón como mecanismo de protección del interés privado.	49
2.6.3. Control de fiscalización.	51
3 CAPÍTULO. MARCO METODOLÓGICO	53
3.1. Enfoque de la Investigación	54
3.2. Tipo de Investigación	54
3.3. Método de la Investigación	55
3.4. Diseño de la Investigación	56
3.5. Fuentes de Información.....	57

3.6.	Instrumento de recolección de información	57
3.7.	Técnica de análisis de la información	58
3.8.	Procedimiento metodológico.....	58
3.8.1.	Fase I: Búsqueda de la información documental	58
3.8.2.	Fase II: Lectura de las fuentes secundarias.....	63
3.8.3.	Fase III: Selección de la información relevante y pertinente.....	63
3.8.4.	Fase IV: Organización de las fichas bibliográficas.....	63
3.8.5.	Fase V: Análisis documental de la información recolectada.	63
4	CÁPITULO. ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS.....	65
4.1.	Conocer es el desarrollo reglamentario de la Revisoría Fiscal en Colombia.....	66
4.2.	Comprender el desarrollo conceptual de la Revisoría Fiscal en Colombia.....	75
4.3.	Conocer el desarrollo reglamentario (jurídico) de la las normas de aseguramiento de la información financiera en Colombia.....	80
4.4.	Comprender el proceso de implementación (técnico) de las normas internacionales de aseguramiento de la información financiera en Colombia.....	85
4.4.1.	Código de Ética para Contadores.....	85
4.4.2.	Estándares Internacionales de Control de Calidad- ISQC 1	89
4.4.3.	Normas de Auditoria de Información Financiera Histórica.....	91
3.7.3.1.	Normas Internacionales de Auditoria- ISA	91
3.7.3.2.	Normas Internacionales sobre Revisiones – ISRE/IAPS.	94
4.4.4.	Normas Aseguramiento de Información Distinta de la Anterior	95
3.7.3.3.	Otras Tareas Diferentes de Auditoria y Revisión de la Información Financiera Historia.....	95
3.7.3.4.	Servicios Relacionados – ISRS	96
4.5.	Examinar la relación entre la Revisoría Fiscal y la implementación de las normas internacionales de aseguramiento de la información financiera.	97
5.	Conclusión	102
6.	Recomendaciones	108
	Referencias Bibliográficas	111
	Anexos	120

INDICE DE TABLAS

Tabla 1. Taxonomía de la auditoria dentro del contexto empresarial.....	36
Tabla 2. Razones por las cuales se deben ejecutar procesos de planeación.	39
Tabla 3. Documentos de análisis para el primer objetivo específico.....	59
Tabla 4. Documentos de análisis para el segundo objetivo específico	60
Tabla 5. Documentos de análisis para el tercer objetivo específico	60
Tabla 6. Documentos de análisis para el cuarto objetivo específico	61
Tabla 7. Documentos de análisis para el quinto objetivo específico	62
Tabla 3. Desarrollo reglamentario de la Revisoría Fiscal en Colombia	66
Tabla 4. Relación de contenidos de los Códigos de Ética. (IFAC- Actual Colombiano).....	86

INDICE DE FIGURAS

Figura 1. Etapas de la auditoría.....	38
Figura 2. Aspectos claves en la planeación de una auditoría.....	40
Figura 3. Tipos de Amenaza y Salvaguardas emitidos por la IFAC.....	87
Figura 4. Normas Internacionales de Auditoría.....	92
Figura 5. Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.	93

INTRODUCCIÓN

La Revisoría Fiscal en Colombia, ha constituido una representación de control del Estado en el desarrollo de las actividades en las organizaciones que realizan operaciones en el territorio nacional y cumplen con cualidades específicas dispuestas en el Código de Comercio (1971) y en la ley 43 de (1990) en concordancia con su origen de control latino. Es así, como la labor realizada por la institución, permite garantizar que los procesos ejecutados para la realización de las actividades comerciales sean orientados al cumplimiento de los lineamientos normativos y conduzcan a la sostenibilidad de los entes, reflejado en la satisfacción de las necesidades de la comunidad y traducido como beneficio para la sociedad.

La evolución de la Revisoría se ha desarrollado en mayor grado en los aspectos normativos que regulan la ejecución de la labor de la institución, dejando de lado los aspectos teóricos-conceptuales que sostendrían a la misma. En consecuencia, han surgido comparaciones entre el trabajo realizado por la Revisoría Fiscal y la Auditoría, aludiendo al hecho que la institución utiliza las herramientas de la Auditoría (Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas), para la ejecución de sus funciones relacionadas con testificación de la información financiera.

La situación antes planteada, ha sido el punto de partida en las discusiones producidas al interior del proceso de convergencia hacia Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información, los cuales a partir de la sanción de la Ley 1314 de (2009), serán de aplicación obligatoria en el País, y que entrarían a reemplazar las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas que actualmente rigen en la jurisprudencia colombiana.

Con la implementación de las ISA, la Revisoría Fiscal tendrá que iniciar un proceso de adaptación o sustitución al interior del desarrollo de su trabajo, lo cual puede causar inconsistencias en el objetivo de dicha institución. Es así, como este trabajo de investigación evaluará de acuerdo al desarrollo de cada una de las figuras de control en Colombia, el impacto que tendrá la inserción de las ISA en la Revisoría Fiscal. En cumplimiento del objeto de estudio, el trabajo se desarrollara a partir de los siguientes acápite:

Capítulo I, en el que se desarrolla la estructura del planteamiento del problema, de cual surge la sistematización de la problemática que permitirán establecer los objetivos del estudio, por una parte el general quien guiara el curso de la investigación y por otra los específicos que permitirán realizar por medio de un proceso sistemático, el cumplimiento de actividades hasta lograr en conjunto constituir el objetivo mayor; finalmente, se esboza la justificación del estudio, demostrando la relevancia y pertinencia de su realización.

Capítulo II, en el cual se plantea la fundamentación teórica de la investigación, desplegando conceptual y teóricamente las variables de estudio, resaltando sus desarrollos desde su historia, sus conceptos y técnicas de ejecución del trabajo y los lineamientos que conducen cada figura de control.

Capítulo III, el cual expone el marco metodológico establecido, a consideración de la investigadora, como el más adecuado para el desarrollo de la investigación. De acuerdo a lo anterior, la estructura metodología se encuentra constituida por la definición del enfoque, tipo,

método, diseño del estudio; asimismo, se presentan las fuentes, el instrumento y la técnica para la recolección y análisis de la información.

Capítulo IV, se desarrollan los resultados obtenidos de acuerdo a la aplicación de los pasos metodológicos establecidos con anterioridad, que permitieron lograr el cumplimiento de los objetivos específicos propuestos a través de fuentes documentales como libros, revistas especializadas, normatividad jurídica colombiana, entre otros.

Capítulo V, se expresan las conclusiones surgidas a partir de lo esbozado por los resultados de la investigación en el cumplimiento de los objetivos trazados.

1. CAPITULO. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Las actuales condiciones económicas globales se han orientado a la búsqueda de una armonización entre las relaciones de interés de los países, con el fin de generar vínculos sinérgicos de beneficios para cada uno de ellos, a tal punto de estandarizar prácticas alrededor de la esfera económica que permitan homogenizar los procesos y entablar un lenguaje común en el desarrollo de las dinámicas comerciales y profesionales.

Uno de los factores incidentes en la intención de integración entre países es la estandarización en aspectos de información financiera, y por ende a los profesionales que elaboren tal información. Organismos como la IFAC² y el IASB³, han instituido un liderazgo en el campo de la emisión de estándares, los cuales han sido incorporados con gran aceptación en el mundo, estableciéndose en 130 países (N/F) actualmente; las anteriores organizaciones en mención, emiten preceptos basados en principios que orientan el trabajo del profesional contable con respecto al tratamiento de la información financiera, destacando la esencia sobre la forma; a diferencia de la regulación colombiana, que está basada en reglas y que limita la estructuración de la información financiera de acuerdo a lo ya establecido por la jurisprudencia y los organismos de control y vigilancia.

² Federación Internacional de Contadores Públicos

³ Junta de Normas Internacionales de Contabilidad

1.1. Descripción del problema:

La Contaduría Pública, en su desarrollo técnico-normativo y desde su función social, interviene en la elaboración de información financiera que constituye la base para el direccionamiento, sostenibilidad y competitividad de las organizaciones, por lo que su ejercicio profesional debe garantizar confiabilidad en los informes para los usuarios de la información y la eficiente toma de decisiones. En los últimos años, ésta profesión ha integrado elementos teórico - prácticos a lo largo de los años que le permitan atender a las necesidades de calidad y confianza que exige el mercado actual.

Como consecuencia de los cambios inmersos en el desarrollo de la Contaduría Pública, han surgido los Estándares Internacionales, los cuales integran un paquete de servicios que ofrecen seguridad razonable y comparabilidad en la información emitida por las organizaciones económicas, bajo criterios de aseguramiento de la información financiera. Como parte del conjunto que componen los estándares, se encuentran los encargados de examinar la información expresada en los estados financieros y de evaluar su cumplimiento de acuerdo a lo establecido en la regulación, los cuales fueron denominados: Normas de aseguramiento de la información financiera.

La normatividad anteriormente expuesta, supone un beneficio para los inversionistas, entidades y demás partes relacionadas, debido que el profesional de la contabilidad que ejerza la auditoria, expresará por medio de su opinión y basado en los resultados de los procedimientos desarrollados, si la información contenida en los estados financieros constituye la realidad

económica de la organización y si cumple con lo establecido en las leyes, evaluándolos por medio de niveles de certeza establecidos según el contrato de aseguramiento que se realice. (Corporación Edi-Ábaco Cía Ltda, 2002);

En Colombia, existen las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas contenidas en el artículo 7 de la ley 43 de (1990), las que por efecto de la convergencia a estándares internacionales serán reemplazadas, que constituyen los lineamientos de trabajo en el desarrollo de la labor de auditoria. Por otra parte, coexiste la institución de la revisoría fiscal, la cual bajo los preceptos normativos y conceptuales referentes a ésta, representa una figura de control que genera garantías para el Estado, la empresa y la sociedad, bajo la fiscalización holística de las organizaciones como centro del desarrollo social.

Es por esto que el desarrollo del presente trabajo de investigación se concentrará en el análisis de las implicaciones que tendría el proceso de convergencia hacia estándares internacionales, específicamente los de Aseguramiento de la Información Financiera, con respecto a la labor de fiscalización y control organizacional agenciado exclusivamente por los contadores públicos en Colombia bajo la institución de la Revisoría Fiscal.

1.1.1. Diagnóstico

La certeza de la información financiera representa un pilar fundamental en la toma de decisiones y por ende en la evolución de los negocios, por lo que su aseguramiento representa un alto nivel de relevancia tanto para las partes interesadas como para los preparadores de ésta;

asimismo, el contenido de ésta información además de representar los hechos económicos que se conciben en el transcurso normal de las operaciones de las organizaciones deben cumplir con los parámetros legales establecidos por la normatividad jurídica de cada uno de los países en los que se desarrolla. (Molina, 2013).

Las discusiones acerca de la convergencia a estándares de aseguramiento de información financiera, han llevado al análisis sobre la continuidad de la institución de la revisoría fiscal en las organizaciones, debido a que ésta desde su establecimiento ha permanecido sin adaptaciones a las condiciones económicas y sociales; además de que por su poco desarrollo conceptual, suele ser confundida con los trabajos desempeñados por la auditoría. Ejemplificando, la revisoría fiscal dentro de sus funciones enmarcadas en el Código de comercio (1941) posee la de dictaminar los estados financieros, labor que se le atribuye a la auditoría financiera.

Consecuente con lo anterior, el conflicto existente entre las concepciones conceptuales y técnicas acerca de la auditoría y la revisoría fiscal, ha influido constantemente en el proceso de implementación de los estándares internacionales, ocasionando malestares con respecto a las posiciones de algunos profesionales acerca del tema en discusión, lo cual ha sido reflejado en el desarrollo del debido proceso para culminar la armonización.

A partir de la sanción de la ley 1314 de (2009), ha surgido en Colombia la necesidad de conocer, comprender y aprehender los aspectos concernientes con la estandarización contable internacional, a fin de estar acordes a los postulados internacionales en materia contable y lograr integrarse a las corrientes globales de inversión y desarrollo.

Este proceso de convergencia hacia las normas internacionales, se ha desarrollado mediante la cooperación de diferentes entidades gubernamentales establecidos en el artículo 6 de la ley en mención, la cual señala:

Artículo 6° Autoridades de regulación y normalización técnica. Bajo la dirección del presidente de la república y con respeto de las facultades regulatorias en materia de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información, con el fundamento en las propuestas que deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información y de aseguramiento de la información.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en su función de órgano encargado de la orientación técnico-científica de la profesión y en cumplimiento de lo establecido en el artículo antes referido, ha participado activamente en el proceso de convergencia y adopción de los estándares internacionales, velando por la armonización de los postulados contables internacionales con los nacionales, a través de la participación democrática de los actores principales como empresarios, académicos, gobierno, profesionales y estudiantes.

1.1.2. Pronóstico

El conflicto entre posiciones acerca de las mejores prácticas de aseguramiento de la información que se ha iniciado entre los académicos, empresarios y organismos encargados por ley del proceso de convergencia, ha generado una serie de juicios hermenéuticos legales y conceptuales acerca las percepciones de la revisoría fiscal y auditoría, objetando la divergencia

entre los objetivos de la labor de cada una de éstas, así como también hay quienes afirman que ambas cumplen de forma integral las funciones de la otra.

Es importante resaltar que los orígenes de estas dos figuras de control surgen de diferentes fuentes. La revisoría fiscal, nace como iniciativa del Estado, para garantizar el cumplimiento de la normatividad en las organizaciones, la transparencia en las operaciones y por consecuencia el bienestar de la sociedad (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2008); por su parte la auditoría, surgió como una iniciativa de los intereses privados ante los administradores de sus riquezas, para que garantizara que los informes presentados por estos representaran fielmente las operaciones de la empresas, realizando procedimientos en las áreas más propensas a un posible fraude (Pinilla & Chavarro, 2010).

Teniendo en cuenta lo antes referido, posiblemente con la inserción de las ISA en el contexto colombiano, se reducirá el impacto de la revisoría fiscal en su acción fiscalizadora y así, la intervención del estado al interior de las organizaciones, lo que ocasionaría la disminución del control gubernamental hacia las actividades y procesos desarrollados en la economía. Así como también, la labor concomitante de acompañamiento en los procesos internos y externos ejecutados por las organizaciones, orientándolas al cumplimiento de sus objetivos empresariales bajo las indicaciones normativas, garantizando su sostenibilidad en el tiempo.

1.1.3. Control al pronóstico

De acuerdo a los planteamientos realizados con anterioridad y en cumplimiento a lo dispuesto en la ley 1314 de (2009), es inminente la inclusión de los estándares internacionales en la normatividad colombiana, lo que conlleva a la preparación de las partes interesadas y a la adaptación de los procesos económicos y legales del país, con el fin de converger de la mejor forma a las nuevas disposiciones contables.

Es por ello, que se hace necesario realizar análisis técnicos y teóricos acerca del proceso de convergencia hacia los estándares internacionales, que le permitan a las partes interesadas aclarar desde diversas perspectivas las posibles discordancias que se presenten entre éstos y la situación económica, política y social del país; asimismo, orientar estas conclusiones al fortalecimiento de la profesión y generar mejores prácticas contables, ofreciendo calidad en lo concerniente a la información financiera.

1.2. Formulación del problema

De acuerdo a lo contextualizado en los anteriores párrafos, se concibe pertinente establecer la siguiente pregunta problema, la cual orientara el curso de esta investigación.

¿Cuál es el impacto de la implementación de normas internacionales de información financiera en la Revisoría Fiscal?

1.2.1. Sistematización del problema

- ¿Cuál es el desarrollo reglamentario de la Revisoría Fiscal en Colombia?
- ¿Cuál es el desarrollo conceptual de la Revisoría Fiscal en Colombia?
- ¿Cuál es el desarrollo reglamentario (jurídico) de las normas de aseguramiento de la información financiera en Colombia?
- ¿Cuál es el proceso de implementación (técnico) de las normas internacionales de aseguramiento de la información financiera en Colombia?
- ¿Cómo es la relación entre la Revisoría Fiscal y la implementación de las normas internacionales de aseguramiento de la información financiera?

1.3. Objetivos

1.3.1. Objetivo General

Basándose en lo establecido como pregunta problema general, la cual guiara el curso de la investigación, se determinó congruente formular el siguiente objetivo general, por medio del cual se dará solución al interrogante del estudio:

Evaluar el impacto de la implementación de Normas de Aseguramiento de la Información Financiera en la Revisoría Fiscal

1.3.2. Objetivos Específicos

- Conocer es el desarrollo reglamentario de la Revisoría Fiscal en Colombia.
- Comprender el desarrollo conceptual de la Revisoría Fiscal en Colombia.
- Conocer el desarrollo reglamentario (jurídico) de la las normas de aseguramiento de la información financiera en Colombia.
- Comprender el proceso de implementación (técnico) de las normas internacionales de aseguramiento de la información financiera en Colombia.
- Examinar la relación entre la Revisoría Fiscal y la implementación de las normas internacionales de aseguramiento de la información financiera.

1.4. Justificación

El proceso de convergencia hacia estándares internacionales, ha conllevado a la formulación de estrategias que permitan a los responsables asignados por la ley 1314 de (2009) de tal proceso, lograr armonizar los postulados promovidos por los éstos con lo establecido en la actualidad contable nacional, a fin de cumplir con el propósito de integrarse a las prácticas contables de aceptación mundial generando información que cumplan con las cualidades que influyan satisfactoriamente a una adecuada toma de decisiones.

Es así como los integrantes de la esfera contable colombiana: estudiantes, académicos, gremios, instituciones, organizaciones estatales y empresas, han participado activamente en el

proceso de convergencia, generando un ciclo de retroalimentación con los órganos responsables, que permiten consolidar de forma armónica las opiniones de los participantes y lograr establecer con mayor certeza los procedimientos necesarios para aplicar los estándares en Colombia.

Resulta de gran relevancia la participación de las partes interesadas en el proceso de convergencia, especialmente porque se realizan diversos análisis y evaluaciones acerca de la viabilidad de la aplicación de los estándares internacionales en Colombia, abarcando situaciones reales del contexto colombiano, que podrían entrar en conflicto con lo contenido en dicha normatividad extranjera, puesto que éstas fueron creadas de bajo principios mundiales que desconocían situaciones particulares de los países que integrarían dentro de sí dichas disposiciones.

Asimismo, es importante analizar el grado de progreso de la profesión contable según lo que respecta a su evolución de acuerdo a logro de los objetivos que pretende alcanzar la Contaduría Pública, evaluando si desde la adopción de los estándares internacionales emitidos por la IFAC y el IASB, agrupan los elementos con suficiencia necesaria para considerar mejores sus postulados, que los que actualmente se desarrollan en cada país.

La pertinencia del presente trabajo de investigación desde el punto de vista académico, radica en la producción de nuevo conocimiento concibiéndolo como un aporte teórico a la Contaduría Pública, atendiendo la coyuntura existente en la profesión contable colombiana con la institución de los estándares internacionales, específicamente los de aseguramiento de la

información financiera, con respecto al trabajo desempeñado por la institución de la Revisoría Fiscal como institución de control y fiscalización.

El presente proyecto se ajusta a la línea de investigación de Auditoría y Revisoría, que pertenece al grupo de investigación GICADE, adscrito a la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de la Costa; con el cual se pretende aportar al proceso de convergencia a partir de la emisión de conclusiones desde el desarrollo del objeto de estudio, con el fin de ofrecer una visión desde una de las perspectivas con respecto al control ejercido al interior de las organizaciones.

2 CAPÍTULO. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA

2. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA.

El presente apartado, se encuentra constituido por la fundamentación teórica de la investigación que se pretende elaborar; inicialmente, se ejecutará un análisis profundo de la auditoría como ciencia que a través de la historia, se ha encargado de la evaluación e inspección de los procesos internos utilizados por las organizaciones empresariales, en la gestión de las operaciones mercantiles. Posteriormente, se le prestará especial atención al desarrollo que ha ostentado la institución de la revisoría fiscal, como organismo que en conjunción del control latino, anglosajón y de fiscalización, propende por la salvaguarda de los recursos tanto de las diferentes instituciones comerciales, como del Estado.

2.1. Desarrollo histórico de la auditoría

Según Chiavenato (1993) las organizaciones empresariales poseen como finalidad esencial, la generación de beneficios financieros, económicos, sociales y administrativos, con el fin de satisfacer las múltiples necesidades que ostentan los inversionistas, los acreedores, los propietarios, el recurso humano, el Estado y la sociedad en general; para el autor anteriormente citado, el logro de éste objetivo se encuentra directamente relacionado con las capacidades que posea la institución, para gestionar eficiente y eficazmente los recursos que integran su estructura patrimonial.

Es por éste motivo, que Robbins y Coulter (2005) manifiestan que los agentes encargados de la gestión empresarial deben poseer plena conciencia de que el desarrollo de ventajas

competitivas por parte del ente económico, se encuentra totalmente supeditado por la adecuada implementación de los procesos administrativos, en lo que respecta a la planeación, la organización, dirección y el control de los recursos patrimoniales de la empresa.

Dentro de éste escenario, Madrid (2006) manifiesta que la auditoría surgió de la necesidad que poseyeron los agentes económicos, de efectuar procesos de medición y cuantificación del adecuado cumplimiento de los parámetros presupuestados; en éste sentido, se puede expresar que ésta rama de las ciencias administrativas, hace parte integral de los procedimientos de control de las operaciones llevadas a cabo por parte de las entidades comerciales.

La auditoría como practica de control, ha estado presente en cada uno de los periodos de la historia de la humanidad; de hecho, Gómez (2009) destaca que en la edad antigua ya existían actividades relacionadas con ésta ciencia, debido a que los grandes acaudalados confiaban su patrimonio a los escribas, como mecanismo preventivo ante los diferentes fraudes financieros que podrían de una u otra manera afectar la integridad de sus pertenencias.

El advenimiento de la Edad media, trajo consigo el auge de las actividades comerciales entre las distintas naciones que integraban el viejo continente para esa época; ésta situación, vislumbró la necesidad de contar con mecanismos que facilitaran la correcta administración de los recursos. Fueron estas circunstancias, las que labraron el camino para que la contabilidad se estableciera como una herramienta elemental en el reconocimiento y la revelación de los efectos de las operaciones mercantiles (Villardefrancos & Álvarez, 2006).

De hecho, con el surgimiento de la ciencia contable, se instauró un sistema que basado en reglas, principios y procedimientos, propende por la representación fiel y razonable de la situación financiera, patrimonial, operacional y social de la organización (Pellegrino, 2001). En efecto, la gran relevancia que exhibe la contabilidad en el mundo empresarial, se ubica en la generación de informes de características cuantitativas y cualitativas que se constituyen en el insumo básico para ejercer las actividades de control.

Sin embargo, fue solo con la Revolución industrial que se asentó la verdadera necesidad de contar con agentes que operaran bajo la primicia de la evaluación del control interno organizacional, en razón a que el aumento de las actividades empresariales como producto de la utilización de la maquina a vapor, propició la separación y delegación de la gestión empresarial por parte de los propietarios; toda vez, que necesitaron de herramientas que explicitaran datos que sirvieran de base fundamental para el reconocimiento de mecanismos fraudulentos y erróneos cometidos en contra de la estructura patrimonial del ente (Whittington, Pany, Arango, & Vivas, 2000).

En éste sentido, se puede expresar que el enfoque utilizado por la auditoría se encontraba orientado hacia la utilización de procedimientos de evaluación, análisis e inspección de la totalidad de las operaciones ejecutadas por la organización; lo anteriormente expuesto, posee su justificación en el objetivo que guiaba la presencia de dicho trabajo, el cual se ubicaba en esa época hacia la prevención y detección de errores en los procesos internos y fraudes financieros como la malversación de activos. Vale la pena acotar, que los principales usuarios de la

información arrojada por el ejercicio de la actividad auditora, eran las instituciones financieras (Whittington et al, 2000).

Por otra parte, como producto del constante crecimiento que ostentaron los mercados que conformaban los sistemas económicos a comienzo del siglo XX, que requirieron por parte de las organizaciones la especialización de sus procesos internos, con miras a la generación de valor, los objetivos de la auditoría fueron conciliando cada vez más hacia la certificación de la información que se explicitaba en los estados contables; de igual forma, ésta situación se propició por el gran aumento que se presentó en los usuarios de los informes que se generaban a partir de la actividad enmarcada por los auditores (Soledispa, 2007).

Otro aspecto de especial relevancia que tuvo lugar durante el siglo XX, se ubica en el hecho de que los auditores iniciaron un proceso de utilización de herramientas estadísticas, a fin de obtener muestras significativas de las transacciones comerciales llevadas a cabo por las organizaciones inmersas en los sistemas económicos anglosajones; además de esto, se vio en el control interno la herramienta institucional a través de la cual se propendía por la instauración de políticas, procesos y procedimientos, tendientes a brindar seguridad razonable en la consecución de los objetivos previamente establecidos por el máximo organismos social de la organización (Soledispa, 2007).

Como resultado de estas circunstancias, y debido al aumento sostenido que ha desplegado la responsabilidad de los auditores con respecto a las instituciones estatales, los acreedores, los inversionistas, los socios, los asociados, el recurso humano y la sociedad en general, las posturas

teóricas que han elegido los diferentes exponentes relacionados con la materia para expresar lo que representa esta ciencia para la sociedad en general, ha variado conforme evolucionan los procedimientos utilizados para brindar seguridad razonable de la efectividad del control interno empresarial. En el siguiente apartado se desarrollaran dichos aspectos.

2.2. Desarrollo teórico de la auditoría.

Las primeras propuestas teóricas, asoman de la época en la cual la función primordial del auditor se ubicaba en la aprobación de las cuentas reveladas por parte de los grandes acaudalados; dicho proceso, se materializaba una vez que los informes eran leídos públicamente; por éste motivo, el origen del vocablo auditor hace referencia a aquella persona que se encargaba de oír todo lo concerniente a las actividades empresariales (Otero, 2009).

Sin embargo, ésta aseveración fue perdiendo validez en la medida en que se fueron especializando los procesos institucionales utilizados por las organizaciones, en razón a que a través de la auditoría se debe certificar que los procedimientos corporativos que hacen parte de las estrategias de gestión de las empresas, se orientan en todo momento hacia la generación valor y la cimentación de las bases necesarias para el desarrollo de ventajas competitivas. Es por esto, que Lugo (2004) asevera que el auditor en el contexto empresarial posee la siguiente connotación:

El auditor es un investigador, es un analista, un técnico o profesional especializado en un área determinada y por su carácter de experto puede establecer las causas, los efectos, las consecuencias, incluso los móviles que ha tenido un hecho específico, es obligación de un auditor generar un informe de su gestión y si en su investigación descubre un delito o sospecha de que se está cometiendo un hecho doloso, debe informarlo por escrito a quien

lo haya contratado y hacer un seguimiento para que se tomen las medidas legales correspondientes y si ese “hecho” o delito es en detrimento de “otros” como clientes o entidades debe reportarlo a las autoridades so pena de convertirse en un encubridor o cómplice de un delito criminal por omisión o negligencia. (p.1)

Por este motivo el agente que funge como auditor, debe estar en la capacidad de analizar todos y cada uno de los procesos con que la organización desarrolla su objeto social; bajo esta primicia, Arens, Elder y Beasley (2007) expresan que la auditoría en el contexto empresarial, se encuentra referida a la contratación de los resultados arrojados por la gestión empresarial, con respecto a las disposiciones interpuestas al inicio del periodo operacional, con la finalidad esencial de explicitar el grado de cumplimiento a través de informes. En este proceso, resulta importante utilizar procedimientos de evaluación de evidencias.

Extrapolando ésta consideración hacia los intereses financieros organizativos, Soledispa (2007) manifiesta que el informe emitido como resultado del proceso investigativo ejecutado durante el ejercicio de una auditoría, posee como sustancia esencial de su contenido, la manifestación plena de si los diferentes estados financieros explicitados a través de la ciencia contable, representan fielmente la situación financiera, patrimonial y operacional de la entidad objeto de análisis.

Villacis (2010) manifiesta que el enfoque netamente contable de los objetivos que enablaron el ejercicio de la auditoría en periodos de antaño, eran válidos cuando los únicos intereses que perseguían los grandes capitalistas, se ubicaban en la observación detallada de la exactitud con la cual se elaboraban los registros propios de la contabilidad; sin embargo, debido a la gran especialización que adquirieron los procesos administrativos a través de la historia y al

advenimiento de las TIC⁴ como componente relevante del control interno, el campo de acción de ésta ciencia se fue expandiendo hasta ser considerada un elemento clave de la gestión empresarial.

Por éste motivo, Puruncajas (2006) considera que los aspectos financieros aunque son importantes para el futuro empresarial, no se constituyen de ninguna manera en el único horizonte de la auditoría como ciencia de naturaleza organizacional, en razón a que la esencia de su existencia responde a la necesidad reinante en el mundo empresarial de controlar eficaz y eficientemente, todos aquellos actos ejecutados por la organización; por esta razón, el examen efectuado a través del auditor debe estar enfocado hacia el análisis objetivo de todos los actos de naturaleza administrativa, que se hayan desarrollado durante el periodo operacional.

Madariaga (2004) comparte éste enfoque teórico, al expresar que aunque una de las finalidades de la auditoría es evidenciar el grado de correspondencia del ciclo contable utilizado por la organización, con respecto a lo que dictan las disposiciones reglamentarias, estatales y estatutarias, dicha ciencia también se debe encontrar orientada hacia la verificación de la integridad del total de operaciones ejecutadas por los diferentes estamentos administrativos que integran a la organización.

Finalmente, resulta perentorio resaltar la aseveración esbozada por William (1962), el cual expresa que el objeto de estudio de la auditoría como ciencia, se ubica en todas y cada una de las

⁴ Tecnologías de la Información y la Comunicación

estructuras de gestión que integran a la organización; es por ésta razón, que el autor al momento de formarse una postura teórica, efectúa la siguiente aseveración:

“La auditoría es un examen completo y constructivo de la estructura organizativa de la empresa, institución o departamento gubernamental; o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que dé a sus recursos humanos y materiales”.

En éste sentido, se puede expresar que la auditoría en el contexto empresarial, se ubica como una ciencia que a través de herramientas de medición y validación, busca analizar el grado de cumplimiento de las operaciones efectuadas por la organización con respecto a lo que dictan las disposiciones normativas, estatales y estatutarias, con la finalidad esencial de brindar seguridad razonable de que los intereses de los socios, accionistas, inversionistas, acreedores, el Estado, el recurso humano y la sociedad en general, se encuentran protegidos contra los efectos que se generan a partir de las operaciones fraudulentas y erróneas.

Para poder formarse un juicio completo concerniente al estado actual de los procedimientos internos llevados a cabo por la organización a fin de generar información financiera, gestionar las operaciones diarias y crear nuevos mercados, la auditoría como ciencia de origen social y económica, ha creado focos de acción de acuerdo al objetivo general que va a enmarcar el trabajo que se va a ejecutar; de ésta manera, se han destacado a través del tiempo múltiples clasificaciones relacionadas con el trabajo ejecutado por el auditor. Éste aspecto será estudiado en el siguiente apartado.

2.3. Clasificación de la auditoría en el contexto empresarial actual.

Puruncajas (2006) considera que “la auditoría puede extenderse a todas las operaciones ejecutadas por una entidad” (p.15). Por ésta razón, han existido a través de la historia diferentes clasificaciones de ésta ciencia, las cuales se ha orientado a destacar su objetivo dentro de la estructura organizacional; sin embargo, mediante el presente trabajo de investigación se utilizará el enfoque adquirido por Madariaga (2004), quien destaca que la taxonomía que presenta ésta etapa del control empresarial, responde a la relevancia que se le dé a ciertos aspectos de las operaciones empresariales. El siguiente cuadro destaca dicha clasificación.

Tabla 1. Taxonomía de la auditoria dentro del contexto empresarial.

<i>Tipo de auditoría</i>	<i>Objetivo y alcance</i>
Auditoría Financiera	Expresar una opinión concerniente a la razonabilidad de los estados financieros.
Auditoría verificativa o de procedimientos	Revisar el estado actual de las políticas y procedimientos establecidos por los estamentos empresariales encargados de la dirección de la organización.
Auditoría operativa	Examinar los datos generados por los diferentes sistemas de gestión utilizados por la organización, con la finalidad esencia de mejorar las actividades empresariales.
Auditoría especial	Examinar y evaluar todos los aspectos requeridos por los estamentos encargados de la dirección del ente económico.

Fuente: *Elaboración propia con base a Madariaga (2004)*

Llegados a éste punto, es posible destacar que la auditoría en el entorno organizacional, funge como un proceso a través del cual se ejecuta un análisis detallado de la entidad, con la finalidad esencial de esgrimir una opinión relacionada con la eficiencia del control interno en la satisfacción de las necesidades empresariales; producto de las múltiples exigencias que provienen de las operaciones ejecutadas por los agentes económicos, ésta ciencia ha tenido que

especializarse, con la finalidad esencial de cumplir con los objetivos enmarcados; sin embargo, Rodríguez (2011) conceptúa que:

Aunque existan diferentes tipos de auditorías, todas convergen en que ésta debe promover mejoras contractivas en las operaciones, en los sistemas administrativos y financieros y en el control interno gerencial de las organizaciones públicas o privadas así como determinar si se están llevando a cabo, exclusivamente, aquellos programas o actividades legalmente autorizadas, conduciéndolos en forma debida y cumpliendo con los objetivos establecidos, indicando si las actividades se llevan a cabo de manera eficiente, efectiva y económica, evaluando el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a las operaciones gubernamentales y los planes, políticas, normas y procedimientos establecidos, examinando los sistemas de control interno gerencial de las entidades públicas, determinando así el grado de confiabilidad que merece la administración en el ejercicio directo del control de los recursos humanos, materiales y financieros. (p.30)

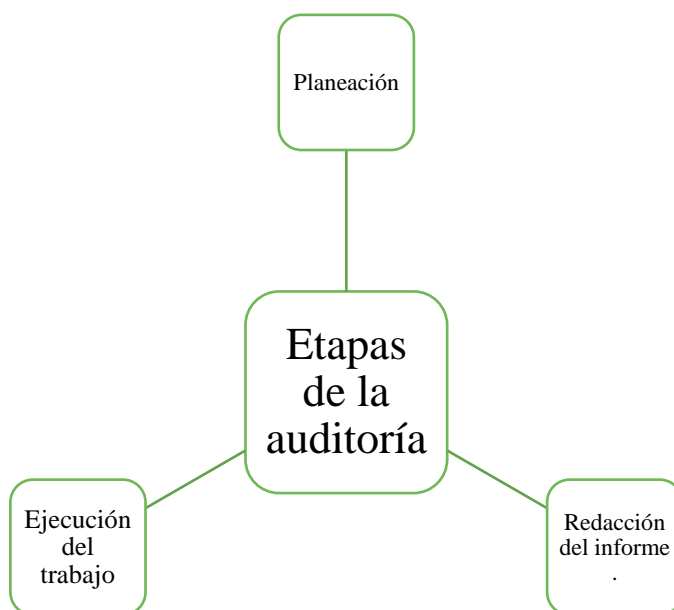
En éste sentido, se puede expresar que independientemente al tipo de auditoría que se éste ejecutando, se debe tener en cuenta que las conclusiones a las cuales se pretenden llegar, deben responder a una serie de pasos sistematizados; para Cano (2001), el proceso a través del cual se materializan los objetivos interpuestos en el inicio del análisis de los mecanismos de gestión de la organización, se lleva a cabo mediante la consecución de tres etapas, las cuales llevan como nombre la planeación, la ejecución del trabajo y la redacción del informe. Estas consideraciones, se desarrollaran a continuación.

2.4. Etapas de la auditoría.

Matheus (2006) considera que se han estructurado a través de la historia, diversos planteamientos relacionados con las fases a través de las cuales se ejecuta una auditoría; no obstante, para el autor anteriormente citado, dichas aserciones encuentran su diferenciación en aspectos secundarios relacionados con la denominación de las etapas. De ésta manera, se puede

concebir que los eslabones que integran el proceso sistematizado de ésta ciencia, se encuentran referidos de acuerdo a Cano (2001), a la planeación de los aspectos claves de la actividad a desarrollar, a la ejecución de los procedimientos definidos para recolectar pruebas, y a la redacción del informe una vez se han recaudado las evidencias suficientes para soportar las conclusiones. A través de la siguiente figura, se expresa de manera gráfica ésta relación.

Figura 1. Etapas de la auditoría.



Fuente: *Elaboración propia con base a Cano (2001)*

2.4.1. Planeación de una auditoría.

En el contexto que circunscribe al mundo empresarial, se ha concebido a la planeación como el proceso sistematizado a través del cual se fijan todas aquellas estrategias necesarias, para la consecución de los objetivos corporativos; la importancia de ésta fase característica de la administración, se encuentra radicada según Reyes (2004), en las altas probabilidades de éxito

que brinda al momento de enfrentarse a futuras contingencias; de igual forma, la eficiencia de los mecanismos de gestión utilizados, se relaciona directamente con la correcta definición de las actividades que se deben desempeñar durante el ejercicio operacional.

Los distintos estamentos normativos y reglamentarios que cimentan el ejercicio de la auditoría, como mecanismo de control y verificación de las operaciones que ejecutan las organizaciones, comprendieron la relevancia que implica la planeación en la aplicación de los procesos característicos de ésta ciencia de naturaleza social; motivo por el cual, se han definido una serie de bases jurídicas⁵ que obligan al agente que funge como auditor, a considerar esta etapa al momento de iniciar los procedimientos a través de los cuales se recolectan las evidencias y pruebas que sustentarán las conclusiones. Por otro lado, Arens et al (2007) manifiesta que “existen tres razones importantes por las cuales el auditor debe ejecutar procesos de planeación” (p.195). Dichas consideraciones, quedan extractadas en el siguiente cuadro.

Tabla 2. Razones por las cuales se deben ejecutar procesos de planeación.

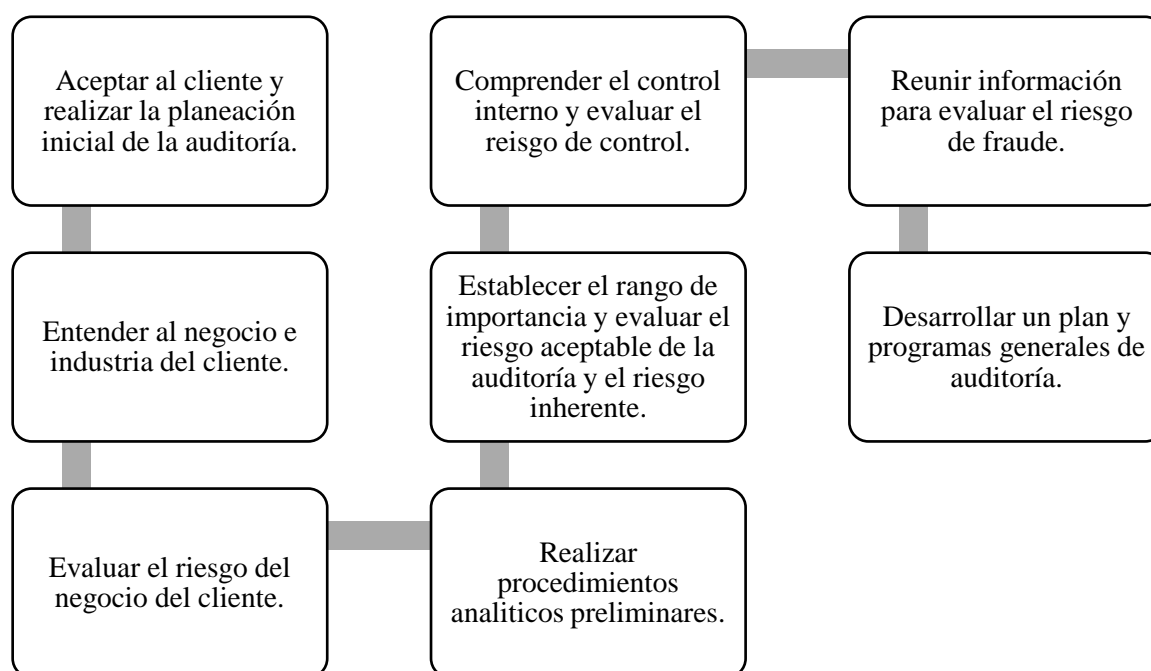
<i>Definición de las razones según Arens et al (2007)</i>
Permite al auditor la obtener evidencia suficiente y competente para soportar el informe que se va a emitir como producto del trabajo ejecutado.
Contribuye a que el ejercicio de la auditoría se encuentre caracterizado por ser eficiente y efectivo.
Impide la presencia de situaciones confusas durante el tiempo en el cual se desarrolle el trabajo de auditoría.

Fuente: *Arens et al (2007)*

⁵ De acuerdo a lo que expresan López y Escobar (2014) la auditoría encuentra sus bases técnicas en normatividades nacionales y transnacionales; dentro de éste cuerpo reglamentario, se hayan las NAGAS (Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas); las NIA (Normas Internacionales de Auditoría); las SAS (Statements on Auditing Standards); las NEPAI (Norma Internacional para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna), entre otras.

De acuerdo a lo que expresa Uzcategui (2004), la planeación se encuentra referida a la determinación tanto de los objetivos que dirimirán el trabajo a ejecutar, como de las estrategias que se pretenden utilizar para lograr su consecución. Dichas tácticas, pueden verse encaminadas a la incorporación de aspectos concernientes con la fijación del tiempo y los costos, la identificación de las personas y la información que se consideran relevantes durante el desarrollo de la actividad auditora, y la definición de los métodos a emplear para llegar a las conclusiones. La siguiente figura, describe los aspectos a considerar en la planeación de una auditoría.

Figura 2. Aspectos claves en la planeación de una auditoría.



Fuente: Arens et al (2007)

Finalmente, se puede expresar que la planeación le posibilita al auditor, establecer lineamientos estratégicos que le permiten forjarse un cumulo de conocimientos relacionados con

la estructura interna de la organización; ésta situación, coadyuva a la definición de las actividades que son necesarias en cada una de las etapas que integran el ejercicio de la auditoría. Por ésta razón, Franklin (2013) manifiesta que la planeación de una auditoría debe responder a un proceso sistematizado que considere los cambios sociales del entorno organizacional, tanto en el periodo corriente como en el futuro.

2.4.2. Ejecución del trabajo de auditoría.

Arcenegui, Gómez y Molina (2003), manifiestan que en ésta fase les corresponde a los agentes que desarrollan actividades de verificación mediante el ejercicio de la auditoría, efectuar la implementación de las pruebas⁶ y los procedimientos que se hayan definido a través del proceso de planificación; de igual forma, resulta de vital importancia documentar los resultados obtenidos, utilizando herramientas estratégicas como los papeles de trabajo⁷.

2.4.3. Emisión del informe.

El informe de auditoría, se constituye en el insumo básico con el cual el auditor exterioriza los resultados obtenidos a partir de la aplicación de las pruebas y procedimientos durante la ejecución del trabajo; según Arcenegui et al (2003), dicho documento debe servir de herramienta para sociabilizar el grado de eficiencia del sistema de control interno utilizado por la organización para fundamentar los objetivos de cumplimiento, financieros y operacionales.

⁶ De acuerdo a Estupiñán (2007), las pruebas en la auditoría hacen referencia al examen que ejecuta el auditor al objeto de estudio, una vez a definido la muestra necesaria, a fin de fundamentar las conclusiones implícitas en el informe; dichas pruebas, se catalogan como de cumplimiento cuando su finalidad se ubica en la verificación de la efectividad del control interno organizacional. Por otro lado, cuando el objetivo esencial se erige en la comprobación de la razonabilidad de las transacciones contables, se suelen denominar pruebas sustantivas.

⁷ Según Zamarrón (2009) los papeles de trabajo son el “conjunto de cedulas y documentación fehaciente que contienen los datos y la información obtenidos por el auditor durante su examen” (p.4).

Llegados a éste punto, se puede expresar que la auditoría se presenta ante los agentes que convergen en los sistemas económicos actuales, como una ciencia que a través de la utilización de pasos sistematizados permite efectuar evaluaciones eficientes de los controles utilizados tanto por las organizaciones de naturaleza pública, como de aquellas que operan con financiamiento privado, convirtiéndose de ésta manera en un instrumento de vital importancia para la fundamentación de la toma de decisiones y su orientación hacia el cumplimiento de los objetivos institucionales (Instituto de Auditores Internos de Colombia , S.F.).

En cuanto al control efectuado desde la revisoría fiscal, como producto de las atribuciones otorgadas a esta institución por parte del Código de Comercio, se puede expresar que la auditoría converge como una herramienta que asiste al revisor fiscal en la ejecución de las obligaciones interpuesta en el Artículo 208 del ordenamiento mercantil de Colombia.

Machaca (2009) identifica a la auditoría, como un proceso sistemático de verificación del grado de cumplimiento de los objetivos financieros, operacionales y legales que orientan el ejercicio de las operaciones de las organizaciones; para lograr este acometido, el agente encargado de ésta etapa de los procedimientos administrativos, debe evaluar la razonabilidad del control interno organizacional. En éste sentido, se puede afirmar que las herramientas que posee esta ciencia, pueden afirmar el ejercicio del control empresarial por parte de la revisoría fiscal.

Sin embargo, la importancia de la revisoría fiscal para la sociedad colombiana, trasciende más allá de los requerimientos legales que obligan la presencia de ésta figura en las distintas

organizaciones empresariales que operan en el sistema económico colombiano, en razón a que ésta nace “como un mecanismo de control estatal acreedor de la confianza del Estado”(Archibold, 2009, pág. 187). Es por esta razón que resulta perentorio, efectuar un recorrido histórico que denote el desarrollo de esta institución a través de la historia.

2.5. Desarrollo histórico de la revisoría fiscal en Colombia.

El curso económico de Colombia para la fecha de 1800, inducía a constantes incertidumbres acerca de su evolución debido a la crisis en el manejo de los recursos económicos por parte de los gobernantes, a lo que en 1922 se le adiciona la indemnización cancelada por Estados Unidos por la pérdida de Panamá, según lo descrito en la revista portafolio.co (2010). Lo anterior, incidió a que los dirigentes analizaran estrategias que los condujeran a postular y ejecutar proyectos que permitieran obtener el máximo beneficio de estos dineros.

Como consecuencia de la situación antes expresada, la Presidencia de la República que para entonces estaba representada por Pedro Neil Ospina, decidió asesorarse con un grupo de expertos norteamericanos, liderados por el economista Edwin Kemmerer, los cuales contaban con una vasta experiencia en los asuntos económicos de otros países latinoamericanos, en los que realizaron grandes aportes al fortalecimiento de éstas por medio de las conclusiones obtenidas en el estudio. La misión Kemmerer, así llamada en virtud a su cabecilla, fue el inicio de un proceso de modificación a las prácticas financieras y contables que se desarrollaban en el territorio colombiano (Sarmiento, s.f).

Debido al recorrido que ya tenía el equipo de Kemmerer en las problemáticas económicas de otros países con condiciones similares a las colombianas, su llegada al país fue rápida y contundente, a razón de que lograron identificar diversas tácticas que lograrían brindar soluciones a las dificultades que se estaban presentando, concluyendo como resultado la presentación de 10 proyectos de ley, de los cuales 8 fueron aprobados por el Congreso de la República (Sarmiento, s.f).

Entre los aspectos que se pretendían cubrir con la sanción de los proyectos de ley propuestos de acuerdo a las indicaciones realizadas por los profesionales foráneos, estuvieron los relacionados con el control, el cual cumpliría propósitos de veeduría hacia cumplimiento de las disposiciones normativas que conducirían al éxito de los objetivos planteados por el Estado en función a su estabilidad y progreso (Sarmiento, S.F.).

Lo anterior, dio paso al establecimiento normativo de los entes que representarían el control dentro de las organizaciones públicas y privadas, cada uno desde la perspectiva requerida por las partes interesadas, los cuales influyeron en el surgimiento de las denominaciones de calificativos como auditor e inspector, cada uno realizaría actividades de control según lo asignado dentro del alcance de sus funciones (Sarmiento, S.F.).

Tales entes de control aplicado a entidades de orden público o privado, presentaron avances importantes en materia regulativa o normativa, permitiéndose establecer la forma, calidad y modo de los trabajos a realizar; sin embargo, tal desarrollo no se equipara con el alcanzado en términos conceptuales, al punto en que hoy aún persisten confusiones

interpretativas en relación al rol que cada una de estas formas de control cumplen al interior de las entidades (Sarmiento, S.F.).

Sin embargo, Pérez, Rodríguez y Bermúdez (2010) manifiestan que uno de los efectos de mayor relevancia de la misión Kemmerer, se ubica en el establecimiento de las bases necesarias para la promulgación de la Ley 58 de 1931, la cual surgió de la gran necesidad que existía en esa época de contar con una figura que propendiera por el control y la fiscalización de las operaciones que se ejecutaban por parte de las organizaciones que cotizaban en la bolsa de valores, en razón a que la gran recesión que caracterizó esa década del siglo XX, fue producto de las constantes especulaciones que se ejecutaban a partir de la información financiera.

2.6. Control ejercido desde la institución de la revisoría fiscal.

Inicialmente, López (2014) Resalta el desconocimiento acerca de la institución de la revisoría fiscal por parte de la sociedad, como ilustración destaca el caso de los administradores, no como profesionales titulados sino como personas que figuren como dirigentes de las organizaciones, los cuales en ocasiones incurren en posiciones autoritarias en la percepción de la institución, ocasionando deformación en el alcance de la labor del revisor fiscal.

Lo anterior, describe el contexto en donde se insertan las normas que afectan a la institución de forma directa, como lo son las establecidas en el Código de Comercio, en el que se definen las funciones del revisor fiscal, los cuales constituyen los pilares de las actividades específicas que debe desarrollar todos los profesionales en ejercicio de la revisoría fiscal, independientemente del tipo de entidad en que se encuentren; sin embargo, se presentan escenarios en los que el vacío

epistemológico acerca de la institución, interfieren con el trabajo a realizar, acobijadas bajo posiciones infundadas en el desconocimiento que limitan el alcance y desarrollo de los objetivos de la revisoría fiscal (López G. , 2014).

Bajo la situación descrita con anterioridad, López (2014) plantea un interrogante acerca de la seguridad para el profesional que desempeñe labores de revisor fiscal, puesto que desde su función fiscalizadora y el cumplimiento de sus actividades, es posible que evidencie actuaciones ilegales que podrían causar molestias judiciales a sus actores principales, ocasionando disgustos hacia su denunciante. Atendiendo que lo anteriormente descrito se da como resultado de una disposición normativa hacia la revisoría fiscal, el Estado deberá garantizar la confianza al profesional, la cual le permita realizar su trabajo con diligencia y eficacia dentro de los parámetros establecidos, lo que sustenta la función social de la institución.

A raíz de lo descrito en los párrafos precedentes, el presente apartado del marco teórico del proyecto de investigación que se presente ejecutar, se referirá a las bases teóricas de control que dieron lugar a la institución de la revisoría fiscal como modelo de control dentro de las organizaciones, visualizando desde sus tesis los objetivos que se pretenden lograr a partir del ejercicio de la institución.

2.6.1. Control latino como mecanismo de protección de los intereses del Estado.

Según lo relacionado en la Orientación Profesional de la Revisoría Fiscal emitida por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2008), se denomina control latino a aquel que surgió en los países

latinos desde el Estado hacia las organizaciones gubernamentales, con la finalidad de mantener la transparencia y efectividad en el manejo de los recursos públicos, así como que los comportamientos de los entes cumplieran con lo establecido en la normatividad y la veracidad de los informes finales.

La función de vigilancia, se atribuyó a una persona específica, a la cual se le otorgaría la potestad para señalar las actuaciones de los administradores de las organizaciones, así como los procedimientos que se realizaran dentro de éstas. Seguidamente, se le concedió la autoridad para que por medio de su juicio se hiciera veraz y fidedigna la información entregada. El anterior, se caracteriza por desarrollarse de forma permanente e integral, acogiendo bajo su vigilancia todas las operaciones y departamentos que constituyen el desarrollo de la entidad para el logro de sus fines, a fin de proteger los intereses de los agentes de interactúan con la empresa (Consejo Tecnico de la Contaduría Pública, 2008).

En Colombia, el control se hizo extensivo a las entidades privadas por medio de la acción interventora del Estado en la economía, atendiendo el rol desarrollado por las empresas de ésta naturaleza dentro de la sociedad. La responsabilidad de control, se encomendó entonces a la revisoría fiscal, bajo los criterios de cumplimiento de los fines gubernamentales a través de la labor realizada por la institución en cumplimiento de lo dispuesto por la normativa que la rige (Consejo Tecnico de la Contaduría Pública, 2008).

De acuerdo a lo planteado por Pinilla y Chavarro (2010), el enfoque latino de control tiene antecedentes históricos que datan desde épocas remotas bajo la iniciativa estatal, con el objetivo de velar por el patrimonio público de posibles apoderamientos ilegales de los regentes. Dentro de la

evolución que ostentó dicha metodología, se puede denotar la trasfiguración que exhibieron los responsables hacerlo efectivo.

Tal es el caso de la antigua Roma, debido a que en ella se encontraron figuras como el censor y el visualizador, cuyas funciones se ubicaban en la regulación del censo y los convenios contractuales. Los resultados obtenidos en el desarrollo del trabajo censorio se utilizaban como medida de los habitantes y de la riqueza, y como acuerdo para inspeccionar el patrimonio del estado y del imperio. Por su parte, el visualizador realizaba labores de examen, investigación y reconocimiento de información, con el fin de otorgarles validez y veracidad. El cumplimiento de las responsabilidades llevo a considerar la implementación de procesos sistemáticos que permitieron establecer una institucionalización de la confianza en el Estado por parte de la sociedad (Pinilla & Chavarro, 2010).

Es así, como se funda el concepto del enfoque latino en el desarrollo de las actividades como una labor estatal, que busca la defensa de los bienes públicos por medio de los principios del derecho, de carácter imperativo y constante, fundamentando de esta forma al control de fiscalización, centrado principalmente en el desenvolvimiento de los procesos. En el periodo feudal, se concibe al clero como la principal empresa generadora de riqueza; el empoderamiento patrimonial por medio de las guerras religiosas y el diezmo, llevo a la iglesia a buscar medios de administración para los recursos obtenidos, constituyendo métodos de control por medio de la contabilidad y los presupuestos como instrumentos de vigilancia y regulación (Pinilla & Chavarro, 2010).

Con el avance de las naciones, el enfoque latino se extendió por varios países, fortaleciéndose a tal punto de acumular además de las funciones ejecutadas, la reglamentación a los controles de los

procesos de distribución y producción de bienes y servicios generando garantías a los consumidores frente a las empresas. Debido a la intención de regular el sector privado, el Estado insertó la figura de control dentro de las organizaciones pertenecientes a éste; sin embargo, las condiciones económicas impidieron la manutención de la delegación por lo que optó por privatizarlas, de tal modo que sería subsidiada por las mismas entidades. La anterior labor cumpliría con funciones preventivas, perceptivas y posteriores a la actividad económica desarrollada por la empresa, de forma directa y permanente sobre la totalidad de los recursos (Pinilla & Chavarro, 2010).

Atendiendo a las formulaciones planteadas acerca del enfoque latino de control, cabe destacar el objetivo de éste como un lineamiento de vigilancia desde el Estado a las organizaciones privadas, ejercida de forma concomitante en el transcurso de la ejecución de los fines económicos de cada entidad, a fin de velar por los intereses de la sociedad, de la empresa y del Gobierno.

2.6.2. Control anglosajón como mecanismo de protección del interés privado.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2008) concibe al modelo de control anglosajón, como la delegación de la función administrativa y de vigilancia a terceros por parte de los propietarios; dicha metodología, posee como cadena causal de su existencia, el constante peligro que significaba para los marinos la ejecución de viajes por los océanos. El control era realizado sobre el trabajo ejecutado por el administrador, a través de los resultados concluidos como informes al final de la travesía.

Según la anterior referencia, cabe resaltar que el enfoque anglosajón tiene como finalidad la protección de los intereses particulares, utilizando como herramienta para la obtención de la

información, las denominadas técnicas de auditoría, las cuales se constituyen en la base fundamental para ejecutar verificaciones de las cifras inmersas en los informes financieros generados; esta situación, implica que el ejercicio del control se ejecutaba posteriormente a la ejecución de las operaciones.

Por otra parte, Pinilla y Chavarro (2010) concuerdan en la conceptualización del enfoque, destacando que el anterior postula como objetivo principal el resguardo de los capitales privados, debido a que en delegación de los propietarios se otorgaba la vigilancia y regulación de la gestión de los administradores, por medio de técnicas que propendían a la detección de irregularidades por parte de las actividades realizadas por los directores.

En el desarrollo del enfoque, los autores establecen una división acerca de su etiología dentro de los Estado. Por un lado se encuentra en modelo clásico, en el cual se sostenía la poca intervención del gobierno en la economía de los países, del cual se relaciona la labor de la auditoría externa como herramienta para la detección de fraudes a través de la evaluación de las cifras contables mediante la puesta en marcha de procedimientos como los exámenes, las inspecciones, las comprobaciones y las confirmaciones.

Por otra parte, Pinilla y Chavarro (2010) aseveran que el modelo neoclásico, nació como consecuencia del surgimiento del nuevo pensamiento administrativo, en razón a que los agentes que integraban la estructura administrativa de las organizaciones de antaño, en consonancia con la teoría de la agencia, ejecutan sus funciones con la finalidad de conseguir reconocimientos monetarios que

representaban beneficios tanto para él como para los propietarios, estrechando las brechas existentes entre ambos.

Los novedosos métodos de producción y los avances generados de las fluctuaciones del mercado, incidieron en que las entidades cambiaran el paradigma acerca de sus necesidades de información, evidenciando las falencias existentes en la ciencia contable para generar datos de naturaleza tanto financiera como operativa. Por esta razón, se observó la necesidad de la realización de constantes exploraciones acerca del mercado para el desarrollo de nuevos productos, por lo que se constituye el conocimiento como el activo fundamental de una entidad. De igual forma, se estableció el concepto de calidad como la satisfacción del deseo de los clientes agregando variedad en las opciones ofertadas. El ascenso del conocimiento influyó en que se trasladara de la sociedad de producción a la sociedad del conocimiento.

2.6.3. Control de fiscalización.

En la orientación profesional de la revisoría fiscal, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2008), se adiciona la conceptualización del control de fiscalización, lo que otros autores destacan como elemento interno de los enfoques latino y anglosajón, describiéndolo como:

“Sistema compuesto de procesos, estructurados de manera lógica y organizada, por medio del cual se supervisa, inspecciona, vigila y constata la ejecución idónea y secuencial de los hechos económicos en todos sus ámbitos en un determinado ente, conforme a parámetros preestablecidos”. (p. 09)

El control de fiscalización es desarrollado de forma integral; es decir, atiende de forma globalizada las actuaciones de la administración, la eficiencia y eficacia con que labora el recurso humano de la entidad y que las operaciones realizadas sean transparentes y estén sujetas a la normatividad. Es concebido entonces como un proceso en el que se ejecuta actividades de forma analítica, evaluativa o restrictiva sobre las actividades.

Su objetivo principal es la minimización de los riesgos y asegurar los cumplimientos de los fines trazados en la entidad, teniendo certeza objetiva de los actos realizados interviniendo en búsqueda de proteger, prevenir y corregir lo necesario en el proceso productivo, el cual puede delegarse a una persona o a un equipo.

3 CAPÍTULO. MARCO MÉTODOLOGICO

3. Marco Metodológico

Conforme ha Hurtado y Toro (2007), el marco metodológico constituye el pilar fundamental de toda investigación, debido a que traza el camino para el desarrollo del trabajo a realizar para el cumplimiento de los objetivos formulados; Asimismo, relacionan una serie de aspectos que componen el cuerpo de la metodología. A continuación, se despliega el marco metodológico usado para el desarrollo de esta investigación, orientado a que por medio de las estrategias elegidas se logre a cabalidad la culminación del estudio, con un satisfactorio resultado.

3.1. Enfoque de la Investigación

Según Gómez (2006), en el contexto investigativo se presentan dos paradigmas que inciden en el desarrollo de la investigación: cuantitativo y cualitativo; los cuales permiten materializar los objetivos propuestos por medio sus planteamientos de acuerdo a la orientación en la que se disponga a dar solución a la problemática. Con referencia a lo anterior, se establece como el enfoque del presente trabajo el cualitativo, en razón a que describe una realidad a partir de concepciones conceptuales y datos legales e históricos preconcebidos por otros autores.

3.2. Tipo de Investigación

Toro & Parra (2010), expresan que existen variedades en cuanto a la tipología de la investigación, cada una referencia características que responden al nivel de alcance del estudio, los cuales corresponden a: exploratorios, descriptivos, explicativo y predictivo. Asimismo, señala el

reconocimiento por otros autores acerca de una categorización: exploratoria, descriptiva, correlacionales y explicativas.

De acuerdo a Bernal (2006), el tipo de investigación Correlacional pretende revelar los elementos de convergencia entre las variables de estudio sin que estos demuestren causalidad entre ellos, lo anterior aunado a los fines propuestos a alcanzar con los resultados arrojados por la investigación. Atendiendo a lo postulado por el autor, este proyecto es de tipo correlacional, en razón a que se valorará la relación de la institución de la Revisoría Fiscal y la implementación de los Estándares de Aseguramiento de Información Financiera.

3.3. Método de la Investigación

Según el desarrollo del presente trabajo de investigación, se determinó que el método de éste es el analítico-sintético, descrito por Bernal (2006) como “ Este método estudia los hechos, partiendo de la descomposición del objeto de estudio en cada una de sus partes para estudiarlas de forma individual (análisis), y luego se integran dichas partes para estudiarlas de manera holística e integral (síntesis) “. (p, 57).

En razón a lo referido por el autor, el presente estudio desarrollara los aspectos concernientes a la Revisoría Fiscal y luego los relacionados con la implementación de los estándares de aseguramiento de información financiera, para finalizar entablando la relación de los anteriores, estableciendo el impacto de uno sobre otra.

3.4. Diseño de la Investigación

Según Sabino (2005) el diseño refiere a la planeación del trabajo de investigación, funciona como una guía para el investigador, direccionando la forma como realizará los procedimientos de recolección y uso de la información que le permitirá concluir con los objetivos propuestos.

Luego de establecer el tipo de estudio y la hipótesis de la investigación, es necesario seleccionar un diseño de investigación que se adecue a los requerimientos de los alcances que se pretenden lograr. Acertar con el diseño de investigación pertinente, aumenta la probabilidad del éxito en la validez de los resultados del estudio realizado. (Toro & Parra, 2010)

Existen variedad en los diseños de investigación, según Toro & Parra (2010) se clasifican en diseño experimental y no experimental. El primero respecta a la manipulación de las variables usadas a fin de conocer los efectos de las variaciones, lo anterior enmarcado bajo la expectativa del investigador; por otra parte, el segundo concierne a los estudios en donde no se modifica las variables de estudio, en este diseño se busca analizar el comportamiento de las variables a través de la observación.

Sin embargo, otros autores como Sabino (2005), instauro otro tipo de categorización para los diseños de investigación: Bibliográfico, que refiere a los estudios realizados bajo las premisas de información secundaria, resultante de investigaciones anteriores; y el de campo, que representa a los trabajos realizados se basan en información primaria, es decir, datos recolectados de forma directa a la realidad.

Como consecuencia de los aspectos metodológicos establecidos para esta investigación, el tipo de diseño por el cual se regirá el trabajo será el no experimental- bibliográfico, en razón a que los

fenómenos se observaron sin modificación alguna dentro de su contexto natural, así como los datos usados para el desarrollo de los objetivos son secundarios, obtenidos de documentos, libros, investigaciones, artículos e informes que describen el desarrollo de la revisoría fiscal en Colombia, tocando todos los aspectos que de ésta se desprenden.

3.5. Fuentes de Información

De acuerdo a lo expuesto por Torres y Paz (2006) “las fuentes de información son todos aquellos medios de los cuales procede la información, que satisfacen las necesidades de conocimiento de una situación o problema presentado, que posteriormente será utilizado para lograr los objetivos esperados” (P.3).

En concordancia con lo anterior, se ha determinado que las fuentes de información del presente trabajo de investigación responden a las características de las denominadas fuentes secundarias, descritas por Cerda (Citado por Bernal 2006) como todas aquellas que ofrecen información sobre el tema por investigar, pero que no son la fuente original de los hechos o las situaciones, sino que solo los referencian. (P:175).

3.6. Instrumento de recolección de información.

Para el desarrollo del estudio, se estableció como instrumento de recolección de la información la ficha bibliográfica (Ver anexo), atendiendo a lo expresado por Rojas (1988), refiriéndolo como un mecanismo de recopilación sistemática de datos contenidos en libros, revistas, artículos u otros documentos.

3.7. Técnica de análisis de la información

Como técnica para el examen de la información en la realización del estudio, se instauró el análisis documental, el cual, de acuerdo a Solís (2003), se desarrolla a partir de un proceso organizado, iniciando con la extracción de insumos relevantes de bases documentales, con los cuales por medio del comprensión y explicación, se logrará dar respuesta a los objetivos específicos postulados.

3.8. Procedimiento metodológico

El procedimiento metodológico corresponde al desarrollo planificado de los pasos lógicos, fases y procedimientos que tendrá el trabajo de investigación en su contenido para la consecución de los fines propuestos. A continuación se presentarán los establecidos para éste estudio.

3.8.1. Fase I: Búsqueda de la información documental

En congruencia con el diseño metodológico establecido para el desarrollo de ésta investigación, se denota el uso de fuentes secundarias como insumo para el cumplimiento de los objetivos planteados. De acuerdo a lo anterior, se ubicó información considerada pertinente y relevante en contenidos de libros, artículos, documentos de sitios web y normatividad jurídica

colombiana. A partir de la información recolectada se eligieron las que permitirían desarrollar cada objetivo específico, determinando los siguientes:

Tabla 3. Documentos de análisis para el primer objetivo específico

Objetivo específico 1: Desarrollo reglamentario de la Revisoría Fiscal en Colombia	
-	Marco conceptual de la Revisoría Fiscal en Colombia. Un aporte de citas y reflexiones para su construcción. Hernando Bermúdez Gómez. Año de publicación 1996. Recuperado en www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/ensayos/Inforf.doc .
-	Ley 795: "Por la cual se ajustan algunas normas del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y se dictan otras disposiciones." Congreso de la República de Colombia, 2003.
-	Proyecto de Ley 017 Senado: "por la cual se expiden normas sobre la fiscalización individual, la revisoría fiscal, la Junta Central de Contadores, los estados financieros y otros asuntos relacionados" Congreso de la República de Colombia, 2005.
-	Proyecto de Ley 140: "Por la cual se expiden normas sobre la fiscalización individual, la revisoría fiscal, la junta central de contadores, los estados financieros y otros asuntos relacionados." Congreso de la República de Colombia , 2006.
-	Orientación Profesional ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2008.
-	Decreto 691: "Por el cual se modifica la conformación del Consejo Técnico de la Contaduría Pública y se dictan otras disposiciones" Presidente de la República de Colombia, 2010.
-	Proyecto de Ley- Armonización contable.

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 4. Documentos de análisis para el segundo objetivo específico

Objetivo específico 2: Desarrollo conceptual de la Revisoría Fiscal en Colombia	
<ul style="list-style-type: none"> - The Principles of scientific management (Taylor, 1911) - Principios de la Administración Científica (Taylor, 1985) - Definición de Órgano Administrativo (Enciclopedia Jurídica, s.f.) - Pronunciamiento 7 (Consejo Técnico de la Contaduría Pública) - Proyecto de Ley 017 Senado: "por la cual se expiden normas sobre la fiscalización individual, la revisoría fiscal, la Junta Central de Contadores, los estados financieros y otros asuntos relacionados"(Congreso de la República de Colombia, 2005) - Proyecto de Ley 140: "Por la cual se expiden normas sobre la fiscalización individual, la revisoría fiscal, la junta central de contadores, los estados financieros y otros asuntos relacionados."(Congreso de la República de Colombia , 2006) - Orientación Profesional ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2008) - Sentencia de Constitucionalidad N° 530/00 (Corte Constitucional, 2000) 	

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 5. Documentos de análisis para el tercer objetivo específico

Objetivo específico 3: Desarrollo reglamentario (jurídico) de las normas de aseguramiento de la información financiera en Colombia	
<ul style="list-style-type: none"> - Documento del comité de expertos en Aseguramiento, nombrado por el Consejo técnico de la Contaduría Pública en el cumplimiento de la labor asignada por la ley 1314 de 2009, estipulado en el debido proceso del desarrollo de la misma " Aplicación de las Normas Internacionales de Aseguramiento en Colombia. Estado de avance e implicaciones", recuperado de: http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/TallerVirtual/Documentos%20Aseguramiento/Aplicaci%C3%B3n%20de 	

e%20las%20normas%20internacionales%20de%20aseguramiento%20en%20Colombia.pdf.

- Ley 550: "por la cual se establece un régimen que promueva y facilite la reactivación empresarial y la reestructuración de los entes territoriales para asegurar la función social de las empresas y lograr el desarrollo armónico de las regiones ..." (Congreso de la República de Colombia, 1999)
- Ley 922: "por medio de la cual se prorroga la vigencia de la Ley 550 de diciembre 30 de 1999." (Congreso de la República de Colombia, 2004)
- Ley 1116: "Por la cual se establece el Régimen de Insolvencia Empresarial en la República de Colombia y se dictan otras disposiciones" (Congreso de la República de Colombia, 2006)
- Informe sobre Observancia de Códigos y Normas-ROSC (Banco Mundial; Fondo Monetario Internacional, 2003)
- Proyecto de Ley 165: "Por la cual el Estado colombiano adopta las Normas Internacionales de Información Financiera para la presentación de informes contables." (Congreso de la República de Colombia, 2007)
- Ley 1314: "Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición ..." (Congreso de la República, 2009)

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 6. Documentos de análisis para el cuarto objetivo específico

<p style="text-align: center;">Objetivo específico 4:</p> <p style="text-align: center;">Proceso de implementación (técnico) de las normas internacionales de aseguramiento de la información financiera en Colombia.</p>
<ul style="list-style-type: none"> - Ley 1314: "Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición ..." (Congreso de la República, 2009) - Los Estándares de Aseguramiento de Información financiera se constituyen por el Código de Ética para contadores, los Estándares Internacionales de Control de Calidad- ISQC 1- , Normas de Auditoría de Información Financiera Histórica, Normas de Revisión de Información Financiera Histórica y Normas de Aseguramiento de Información Distinta de la Anterior. - Descripción del Código de Ética para Contadores - Descripción de los Estándares Internacionales de Control de Calidad- ISQC

1
<ul style="list-style-type: none"> - Descripción de las Normas de Auditoría de Información Financiera Histórica - Descripción de las Normas de Revisión de Información Financiera Histórica. - Descripción de las Normas de Aseguramiento de Información Distinta de la Anterior. - Ley 43: "Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones" (Congreso de la República de Colombia, 1990)

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 7. Documentos de análisis para el quinto objetivo específico

<p>Objetivo específico 5:</p> <p>Relación entre la Revisoría Fiscal y la implementación de las normas internacionales de aseguramiento de la información financiera</p>
<ul style="list-style-type: none"> - Decreto 410: "Por el cual se expide el Código de Comercio" (Presidente de la República de Colombia, 1971) - Ley 43: "Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones" (Congreso de la República de Colombia, 1990) - En el documento: Estados financieros auditados por el revisor fiscal, según las NIA clarificadas que constituye el informe final comité de normas de aseguramiento - Segunda fase (2013), recuperado en http://www.ctcp.gov.co/comite!.php?hash_id=c81e728d9d4c2f636f067f89cc14862c&comite_id=2

Fuente: Elaboración propia.

3.8.2. Fase II: Lectura de las fuentes secundarias

Posterior a la búsqueda de la información que contengan temáticas relevantes para el desarrollo de los objetivos específicos, se realizó un proceso de lectura de los diferentes documentos hallados.

3.8.3. Fase III: Selección de la información relevante y pertinente.

Una vez efectuado el proceso de lectura, se elige la información contenida en los mismos, que propenda de forma pertinente y que posea relevancia suficiente para el desarrollo de los objetivos planteados. Para la ejecución de la labor en mención, se usó la ficha bibliográfica (ver anexos).

3.8.4. Fase IV: Organización de las fichas bibliográficas.

Luego de la construcción de las fichas bibliográficas con la información seleccionada como pertinente y relevante para el desarrollo de los objetivos específicos, se prosigue a su organización en concordancia al orden establecido para los fines específicos planteados en el proyecto.

3.8.5. Fase V: Análisis documental de la información recolectada.

En esta etapa, se procede a aplicar la técnica de análisis documental a la información recolectada en las fichas bibliográficas, a fin de determinar los aspectos relevantes para el

desarrollo del objeto de estudio que permitan generar conclusiones y recomendaciones a partir de las observaciones del investigador.

4 CAPÍTULO. ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

Análisis de la Información

De acuerdo a Hernández et al (2003) el análisis de la información recolectada permite al investigador elaborar los planteamientos que darán solución a los objetivos planteados y por consecuencia, al objeto de estudio. Es así, como en este aparte del trabajo de investigación, se expondrán los resultados de los objetivos específicos planteados, orientados por la metodología antes descrita.

4.1. Conocer es el desarrollo reglamentario de la Revisoría Fiscal en Colombia.

Una vez efectuado el análisis de los diferentes documentos que se consideraron pertinentes para el desarrollo del objetivo específico referido a la identificación del desarrollo reglamentario de la Revisoría Fiscal en Colombia, se puede expresar que ésta institución se encuentra caracterizada por poseer un fundamento normativo totalmente influenciado por los sistemas de control anglosajón, estatal y de fiscalización; en éste sentido, se despliega en el siguiente cuadro, la evolución que ha ostentado tal figura en el contexto colombiano.

Tabla 3. Desarrollo reglamentario de la Revisoría Fiscal en Colombia

FUENTE NORMATIVA	DESCRIPCION
Costumbre	La necesidad de controlar y vigilar los intereses desde la iniciativa privada (Modelo Anglosajón) y Estatal (Modelo Latino), propiciaron la aparición de la Revisoría fiscal como garante de la gestión administrativa de sus recursos.
Ley 57 de (1988)	Faculta por medio del Gobierno, el nombramiento de <i>comisarios</i> en las sociedades anónimas, que vigilara las operaciones de los administradores. (Derogado por la ley 27 de 1888).

Ley 58 de (1931) (vigencia data en 1937)	Nombra aspectos sobre revisor fiscal en las sociedades anónimas, con respectos a las inhabilidades y las responsabilidades del profesional.
Ley 73 de (1935)	Obligatoriedad del revisor fiscal para todas las sociedades anónimas, estipulando las funciones a realizar y la forma de nombramientos.
Decreto 1946 de (1936)	Dictaminó a que las Cámaras de Comercio se abstuvieran de renovar inscripciones a las sociedades anónimas que no tuviesen revisor fiscal.
Resolución N°1 del 18 de diciembre de 1939. (Superintendencia de Sociedades Anónimas)	Los balances emitidos por las sociedades anónimas deberían estar firmados por el gerente, el secretario, el revisor fiscal y el contador de dicha organización.
Resolución N°10 del 30 de Enero de 1940. (Superintendencia de Sociedades Anónimas)	Para otorgar el permiso de funcionamiento, era necesario una atestación del Revisor fiscal sobre el pago del capital.

<p>Resolución 204 del 6 de Junio de 1940. (Superintendencia de Sociedades Anónimas)</p>	<p>Los balances en las sociedades anónimas además de incluir la firma del Revisor fiscal, debían revelar que el contenido representaba lo comprendido por los libros y que el desarrollo de las actividades cumplía con la normatividad nacional y estatutaria.</p>
<p>Decreto 1357 de (1941)</p>	<p>Reglamentación de la institución de contadores juramentados, estableciendo los requerimientos para ejercer la profesión, así como algunas de sus funciones; de igual forma destacó el ejercicio de la revisoría fiscal a cargo de estos profesionales.</p>
<p>Decreto 2521 de (1950)</p>	<p>Constituyo de forma global la normatividad acerca de las sociedades anónimas. La revisoría fiscal fue desarrollada desde el artículo 134 al 141, desplegando condiciones para el cargo, así como labores; además, estipulo la existencia de revisores fiscales en las sucursales de las sociedades anónimas domiciliadas en el exterior.</p>

Decreto 2373 de (1956)	Se instaura la profesión de contador juramentado, estableciendo como obligatorio la condición de profesional contable para ejercer la revisoría fiscal y resaltando la función social acerca de la fe pública acerca de la información financiera de las empresas.
Ley 151 de (1959)	La elección de los revisores fiscales en entidades en las que tuviera parte el estado, sería realizaría por medio de ternas presentadas por el Contralor General de la República.
Ley 155 de (1959)	Encargo a los revisores fiscales supervisar el acatamiento de la normatividad sobre prácticas comerciales restrictivas.
Ley 145 de (1960) (Derogó el Decreto 2373 de 1956)	Realizo cambios acerca lo antes dispuesto hacia la profesión contable, manteniendo la obligatoriedad de ser profesional de la contaduría pública para ejercer cargo de revisor fiscal.
Decreto 1651 de (1961)	Refirió acerca de la cancelación del registro profesional a los contadores públicos, y por ende a los revisores fiscales, que atestiguaran acerca de información errónea en los informes financieros.

Decreto 3233 de (1965)	Decretó un sistema sancionatorio en materia administrativa de las entidades bajo de guardia de la superintendencia bancaria, en él fue incluido la revisoría fiscal.
Decreto 410 de (1971) (Vigencia de 1° de Enero de 1972, por la cual se derogó la Ley 58 de 1931, Ley 73 de 1935 y Decreto 2521 de 1950)	Reguló las funciones de forma general de la revisoría fiscal, así como el desarrollo de su trabajo y el alcance de éste.
Decreto 2073 de (1973)	Normalizó la revisoría fiscal dentro de las entidades comunitarias.
Decreto 2815 de (1975)	Refirió de la responsabilidad del revisor fiscal sobre los aumentos en las declaraciones tributarias en el impuesto de valor agregado (IVA) por parte de la entidad encargada.
Ley 20 de (1975) (Modificando la Ley 151 de 1959)	Sustituyó lo dispuesto para la elección del Revisor fiscal en las entidades en las que hubiera una participación de menos del 50% del capital del estado, pasando de ternas a listas.
Decreto 1520 de (1978)	Estableció que se reglamentará la revisoría fiscal en los estatutos de las Cámaras de Comercio.

Ley 32 de (1979) (Modifica la Ley 151 de 1959)	Estableció que los informes realizados por la Comisión Nacional de Valores, debías ser atestada por la firma de Contadores Públicos Independientes, incluyendo bajo el éste concepto los Revisores fiscales; asimismo instituyó un marco sancionatorio de las entidades controladoras de la Comisión en las que incluía a sus revisores fiscales.
Decreto 80 de (1980)	Impuso que los planes de formación post-secundaria deberían incluir dentro de sus estatutos la figura de Revisor fiscal.
Circular PD-008 de (1980) de la Superintendencia de sociedades	Dispuso que los revisores fiscales que figuraban como persona natural, estarían vinculados por contrato laboral en las sociedades en donde realizaban sus actividades.
Decreto 624 de (1989)	También conocido como estatuto tributario, dispone que el revisor fiscal deberá atestar con su firma la información contenida en las declaraciones.
Decreto 1529 de (1990)	Determinó incluir a la revisoría fiscal en los estatutos de las asociaciones, fundaciones e instituciones de beneficio colectivo.

Ley 43 de (1990)	Normalizó la profesión contable y aterrizó parámetros acerca de la labor desempeñada por los revisores fiscales con respecto al modo de su trabajo, asimismo estableció el código de ética para los contadores.
Ley 45 de (1990)	Estableció la presencia de la revisoría fiscal en entidades inspeccionadas por la superintendencia bancaria o la superintendencia de valores, y los encargó su selección al ministerio de hacienda y crédito público.
Decreto 135 de (1991)	Refirió que en las sociedades de economía mixta y las empresas industriales y comerciales del Estado, la retribución de los revisores fiscales correspondería al 80% de lo devengado por el representante legal de dicha organización.
Ley 6ª de (1992)	Impartió acerca del régimen sancionatorio establecido en la Ley 43 de 1990 acerca del desarrollo del trabajo del contador público en materia de tributos y los anexos correspondientes a la información presentada, asimismo inserto una nueva sanción para las sociedades de la profesión contable y adecuo la sanción porcentual por cifras para los casos en que se incurriera en la materialidad de inexactitud.
Ley 42 de (1993)	Estipuló la no intervención de la Contraloría General de la República en la selección de los revisores fiscales en las organizaciones estatales.

Ley 100 de (1993)	Impuso la revisoría fiscal en las entidades pertenecientes al sector salud.
Decreto 663 de (1993)	Reglamenta el desarrollo de la actividad profesional ejercida por el revisor fiscal dentro de las entidades vigiladas por la superintendencia bancaria.
Ley 132 de (1994)	Ordena que los revisores fiscales de los fondos ganaderos solo podrán permanecer en un periodo de 2 años y no podrán reelegirse en el cargo más de 3 veces.
Ley 142 de (1994)	Estableció que en las entidades de servicios públicos se contara con una auditoria externa, independientemente de la presencia del revisor fiscal.
Decreto 1727 de (1994)	Reglamentó el modo de elección del revisor fiscal en los fondos de pensiones.
Decreto 2150 de (1995)	Estipuló que debían integrarse las funciones del revisor fiscal en las normas internas de las entidades sin ánimo de lucro.
Ley 190 de (1995)	Exige que los revisores fiscales vigilen que los procesos realizados por los contratantes del Estado cumplan con la normatividad nacional.

Ley 222 de (1995)	Modificó el libro II del código de comercio, inserto la participación del revisor fiscal en los procesos de escisión, así como el desarrollo de sus dictámenes y algunas responsabilidades, entre otros aspectos contractuales.
Ley 223 de (1995)	Es causal del impuesto en el registro de los revisores fiscales en las Cámara de comercio.
Ley 795 de (2003)	Tipifica las prácticas consideradas ilegales en el desarrollo de la revisoría fiscal dentro de las entidades vigiladas por la superintendencia financiera.
Proyecto de Ley 17 de (2005)	Se desarrolla un acercamiento conceptual de la Revisoría fiscal, estableciendo una definición y un marco conceptual a este, además de funciones, derechos y obligaciones.
Proyecto de Ley 140 de (2006)	Contiene semejanzas en las disposiciones establecidas en el Proyecto de Ley 17 de 2005, el cual no tuvo progreso conclusorio.
Orientación Profesional del ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal	No constituye como una norma para los profesionales contables que ejerzan la revisoría fiscal contadores, pero es relevante anexarla, ya que contiene de una forma concisa y concreta la esencia de la Revisoría Fiscal, entendida desde sus orígenes hasta la fecha, a partir de la hermenéutica legal realizada por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

Decreto 691 de (2010)	La experiencia de 10 años como Revisor Fiscal, entre otras áreas de ejercicio profesional contable, es necesarias para pertenecer al Consejo Técnico de la Contaduría Pública.
Proyecto de Ley- Armonización Contable	Consagra una propuesta de reforma a las actuales normativas que rigen la labor de la Revisoría fiscal en Colombia, la cual se soporta bajo la premisa de que es necesario el cambio normativo regulador de la institución para que éste quede acorde a las disposiciones ofertadas por los estándares internacionales.

Elaboración propia con base a Bermúdez (1996)

A manera de conclusión, la Revisoría Fiscal en Colombia, ha obtenido un vasto desarrollo normativo, el cual emerge como producto de la importancia del desarrollo de su labor al interior de las organizaciones. Lo anterior, aunado a la emisión específica de directrices encaminadas a necesidades propias de ciertos sectores de la economía, a lo que adiciona voluptuosamente éste listado normativo.

4.2. Comprender el desarrollo conceptual de la Revisoría Fiscal en Colombia.

Debido a la etiología de la Revisoría fiscal, ésta ha sido distinguida durante el tiempo bajo disímiles concepciones, a partir de los juicios surgidos de la hermenéutica legal de la sociedad, que regulaban las funciones de la institución dentro de las organizaciones. De acuerdo a las concepciones fundadas durante la existencia de ésta institución, las cuales permitieron dar solución al objetivo específico acerca de la identificación del desarrollo conceptual de la Revisoría Fiscal en Colombia, se dedujo lo referido a continuación.

Según la teoría de la administración establecida por Taylor (1911) en su obra Principios de la administración científica, en la que a partir del análisis de las dinámicas en un ente económico y la maximización del bienestar tanto para los directores como para los obreros, se estructuraron las bases que a su consideración, debería mantener toda organización: planificación, preparación, control y ejecución.

A partir de los postulados anteriormente mencionados, surgió una analogía con respecto a las actividades de control realizadas por la revisoría fiscal, concluyendo que ésta se ajustaba a lo esbozado en el principio de control con respecto a la vigilancia en el cumplimiento de lo proyectado por la dirección, de las instrucciones impartidas para la realización del trabajo y de la normatividad establecida por la empresa, Taylor (1985).

Al incluirse como parte de la estructura organizativa de la empresa, cumplió con la descripción de órgano, que según lo referido por López Pellicer (Como se citó en Enciclopedia Jurídica, S.F.) corresponden a las áreas funcionales que conforman un ente económico, las cuales desempeñan cada cargo en cabeza de una o varias personas en representación de la organización.

Lo anterior se encuentra evidenciado en varias normas emitidas acerca de la revisoría fiscal, explícitamente en el pronunciamiento número 7 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (Consejo Técnico de la Contaduría Pública), en donde por primera vez se promulga una definición sobre la figura estableciéndola como:

La revisoría fiscal es un órgano de fiscalización que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del revisor fiscal y con sujeción a las normas

de auditoría generalmente aceptadas, le corresponde dictaminar los estados financieros y revisar y evaluar sistemáticamente los componentes y elementos que integran el control interno, en forma oportuna e independiente en los términos que le señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales.

En contraste con lo anterior, con la evolución de la revisoría fiscal en Colombia, el senado de la república en cabeza de su presidenta Claudia Blum de Barberi para esa fecha, emitió el proyecto de ley 17 de (2005) senado, en el cual se estableció de forma puntual y concisa aspectos acerca de la revisoría fiscal y su labor en las organizaciones a favor de los intereses generales, entre otras cosas. Es así, como en su artículo 7 estableció la definición de la revisoría fiscal, refiriendo que:

La Revisoría Fiscal es una institución de origen legal, de carácter profesional, a la cual corresponde por ministerio de la ley y bajo la dirección de un contador público, con sujeción a las normas que le son propias, con el propósito de crear confianza pública, fiscalizar el ente económico y rendir informes, dando fe pública en los casos previstos en la ley.

Con sujeción a la presente ley y sin perjuicio de las obligaciones y responsabilidades que incumben a otras personas, órganos e instituciones, la Revisoría Fiscal procurará que sus acciones otorguen seguridad a quienes interactúen con el ente económico, con relación a la eficacia y eficiencia de las operaciones, la integridad, certeza, confiabilidad y pertinencia de la información, el cumplimiento de las disposiciones y la diligencia de sus administradores.

Asimismo determinó un marco conceptual para la revisoría fiscal, en el que desarrollo las cualidades del profesional en ejercicio como el de la labor desarrollada por la institución, resaltando la actividad concomitante, integral y oportuna desarrollada por ésta en función a la salvaguardia de los intereses sociales.

Los planteamientos acerca de la institucionalidad de la revisoría fiscal, fueron descritos taxativamente en un proyecto de ley posterior al mencionado con anterioridad, denominado

Proyecto de ley 140 del (2006) , del senado de la república, esta vez en cabeza de su presidente Dilia Francisca Toro Torres.

En el 2008, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública en su labor de instructor técnico-científico de la profesión contable, emitió un documento referenciando la conceptualización, función y esencia de la revisoría fiscal, en el que se propuso una definición de la institución, surgido del análisis histórico y legal de la función social desempeñada por ésta en las organizaciones, congruente con los presentados por el senado en los proyectos de ley 17 de 2005 y el 140 del 2006, ésta vez de una forma detallada y contundente.

Cabe resaltar, que en la definición acerca de la institucionalidad de la revisoría fiscal, se expone la sustentación de tal referencia a que ésta regula las relaciones entre los actores de la sociedad (Franco Ruiz, 2009); además, se destacaron aspectos propios de la realización del trabajo de control de la figura, estableciendo como propios de ésta la permanencia e integralidad. La permanencia, descrita desde la fiscalización de los procedimientos empresariales, iniciando desde el direccionamiento estratégico emergido desde el órgano decisorio, seguido del acompañamiento realizado en el desarrollo de la actividad y culminando en la evaluación del cumplimiento de los logros propuestos con respecto a las disposiciones normativas fundadas al interior del ente económico y las impuestas por parte del Estado.

De lo anterior, se puede constatar la integralidad en la labor fiscalizadora agenciada por la Revisoría Fiscal, atendiendo que el profesional contable encargado al momento de ejecutar su labor de control bajo ésta figura, impacta de forma transversal la totalidad de las áreas que

componen al ente económico, garantizando la sostenibilidad del mismo por medio del ejercicio de su labor en los procesos y procedimientos que realiza en ente en el desarrollo de su actividad económica.

Por otra parte, debido a las diferentes conceptualizaciones emitidas, es axiomática la contrariedad de posiciones del órgano orientador de la profesión contable, lo que ha provocado una distorsión conceptual acerca de la revisoría fiscal y un conflicto al interior del organismo con respecto a su percepción de la figura; Sin embargo, la denominación "Institución", ha tenido gran aceptación por parte de los profesionales en los últimos años, especialmente de los contadores que defienden intereses gremiales nacionales, quienes han desarrollado trabajos de investigación enfocados al fortalecimiento de la revisoría fiscal en la sociedad.

Finalmente, a pesar del transcurrir del tiempo con respecto a las primeras nociones conceptuales de la revisoría fiscal en Colombia, aún no se ha establecido de forma integral y legal una definición para ésta, por lo que cada profesional y la sociedad, postulan su posición a partir de lo descrito con anterioridad o en bases a sus propios análisis. Cabe resaltar que a partir de la sentencia C- 530 del (2000) , se estableció que los documentos impartidos por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, no constituirían un carácter vinculante para los profesionales contables, sino serían una guía con respecto a las interpretaciones del ejercicio profesional de la Contaduría Pública, por lo que la emisión más completa acerca de las nociones teórico-conceptuales de la Revisoría Fiscal realizada por el Consejo Técnico, la orientación profesional de la revisoría fiscal, podrá no ser relevante para muchos de los profesionales contables.

4.3. Conocer el desarrollo reglamentario (jurídico) de la las normas de aseguramiento de la información financiera en Colombia.

El desarrollo de este objetivo específico, será basado a lo expresado por la Superintendencia de Sociedades, a través de Daniel Sarmiento Pavas, Presidente del Tribunal Disciplinario (Junta Central de Contadores Públicos) y miembro del Consejo Técnico de la Contaduría Pública; él cuál en el documento “Aplicación de las Normas Internacionales de Aseguramiento en Colombia. Estado de avance e implicaciones”, compilo el devenir histórico de enfoque legal de las ISA en Colombia, entre otras cosas. (Superintendencia de Sociedades, S/F).

Las Normas de Auditoria y Aseguramiento, son tan antiguas como las de información financiera, siendo consecuente con la emisión de directrices para la preparación, medición y revelación de la información, como el de garantizar la veracidad y transparencia de ésta. El establecimiento de estos lineamientos en las normativas de regulación contable, ha sido generalmente aceptado en diferentes países, guiados al cumplimiento de las necesidades de información de sus usuarios y a la calidad de la información emitida por las organizaciones.

A pesar que el ejercicio de la auditoria era practicado en Colombia desde tiempos remotos, la iniciativa de incluir Normas Internacionales de Auditoria en ésta, tuvo sus principios legales enmarcados en el art. 63 de la Ley 550 de (1999), en la cual se establecieron disposiciones sobre la armonización de las normas contables colombianas con las extranjeras, a fin de brindar certeza a los usuarios de la información acerca de las emisiones contables y financieras formuladas por

las entidades, indicando al órgano legislador de la república ajustar los parámetros pertinentes que permitieran cumplir con el objetivo propuesto.

La vigencia de la ley antes mencionada, fue establecida para regir durante cinco años a partir de su publicación en el Diario Oficial. Ésta fue prorrogada por la ley 922 de (2004) durante dos años más, y luego seis meses por la Ley 1116 de (2006), en la cual se dispuso que a su vencimiento sería considerada de permanente aplicación para las Entidades Territoriales, según lo señalado en su artículo 125.

En el (2003) el Banco Mundial junto al Fondo Monetario Internacional, emitieron el Informe sobre la Observancia de Estándares y Códigos – en sus siglas en inglés ROSC-, por medio del cual expresó la situación de Colombia con respecto a las directrices establecidas en los aspectos contables, de auditoría, gobierno corporativo y transparencia fiscal. En el contenido del informe en mención, se evidenciaron debilidades de las prácticas contables y de auditoría colombianas, con respecto a los Estándares Internacionales de Contabilidad y de Auditoría, los cuales fueron usados como punto de referencia.

Con el fin de garantizar la calidad de la información contable de las organizaciones colombianas, el informe ROSC resalto puntos de quiebre en la normatividad y en las prácticas contables y de auditoría colombianas y emitió recomendaciones para mejorarlas. El Contador Público Juan Fernando Mejía (2005), destacó algunos aspectos claves en el proceso de mejoramiento según lo desarrollado en el informe, los cuales fueron:

- El aumento en la calidad en la formación de los profesionales de la Contaduría Pública, detectando como posibles fallas del sistema de educación profesional el fácil acceso a las facultades y la desnivelación en los procesos de acreditación en calidad, incidiendo en las capacidades de adaptación a la internalización contable de los profesionales.
- La normatividad colombiana en los aspectos concernientes a contabilidad, auditoría y ética profesional, se encuentran contenidos en la Ley 43 de (1990) la cual, según el autor, ha sido una adaptación disminuida de los Principios Generalmente Aceptados de Estados Unidos (Por sus siglas en Ingles- USGAAP) de años atrás, como atenuante a la situación, esta ley no ha tenido ninguna modificación desde su sanción.
- El curso contable colombiano gira entorno a las normatividades expedidas por los entes reguladores y de control, lo que conlleva a que la formación contable este guiada al cumplimiento de esas disposiciones sin adentrar a los aspectos prácticos de la profesión. En consecuencia de lo anterior, los profesionales contables realizan los procesos enmarcados en los requerimientos momentáneos según la información que deban elaborar.
- El órgano legislador de la república, encargado de emitir las disposiciones que guiaran el curso del país, han facultado a varias entidades para que emitan lineamientos que coadyuven al mejoramiento de la calidad de la información contable según las necesidades del solicitante, lo que ha generado que los informes financieros se limiten a satisfacer requerimientos propios del ente solicitante en cumplimiento a sus ordenamientos.
- La búsqueda de la satisfacción de los requerimientos normativos de los entes de impuestos, vigilancia y control, ha incidido en que la revelación de información financiera se realice ajustada a los parámetros establecidos por las entidades, evadiendo expresar la realidad económica y financiera de la organización desde la esencia de las relaciones económicas, por lo

que los informes no presentan información de calidad que propenda a la eficiente toma de decisiones.

- Debido a que la regulación normativa contable es emitida por divergentes entidades en ocasiones puede contrariarse lo que ocasiona distorsión en la información a revelar en el cumplimiento de las mismas; asimismo, resulta complicado la vigilancia y control del acatamiento de las disposiciones. Es por lo anterior, que se propone la creación de un Consejo Superior para la Contaduría Pública en Colombia, que sea el encargado de emitir la normatividad en aspectos contables y de control, así como de la vigilancia de su cumplimiento en la praxis; lo anterior, basado en los estándares internacionales a fin de garantizar la calidad de la información.
- La inclusión de los estándares internacionales en las micro, pequeñas y medianas empresas-PYME debe generar una discusión aparte con respecto a las demás organizaciones, resaltando que en Colombia la mayoría de las empresas pertenecen a este sector. Lo propuesto concluyo en que se simplificaran los requerimientos de los estándares para este tipo de entidades garantizando la calidad de la información.
- Del informe ROSC, como evaluador de lo determinado por la Nueva Arquitectura Financiera Internacional⁸, la normatividad en aspectos contables y de control actualmente en Colombia

⁸ Al respecto de la Nueva Arquitectura Financiera Internacional- NAFI, el contador Leonardo Varón García (2012) la describe como una agrupación de organizaciones pertenecientes a los denominados G-20⁸, quienes en aras del cumplimiento de su objetivo primordial: Lograr la estabilidad financiera del mundo; han emitido una serie de estándares como mecanismos de acción hacia el desarrollo del fin denominados 12-key, entre los que se encuentran los relacionados con de contabilidad y auditoría expuestos por el IASB e IAASB (IFAC).

no responden a los lineamientos que se orientan al cumplimiento del objetivo primordial: crear estabilidad financiera.

Como consecuencia de los resultados de informe ROSC en Colombia, los organismos gubernamentales iniciaron las labores pertinentes para amoldar las normativas contables colombianas a los lineamientos establecidos por los estándares internacionales, a fin de integrarse a las dinámicas financieras y económicas mundiales.

En aras del cumplir de lo anteriormente mencionado, en el 2007 se elaboró el proyecto de Ley 165 del (2007) por la Cámara de Representantes, expuesta por Simón Gaviria y David Luna; con el que se pretendía adoptar las normas internacionales de información financiera, con aplicación a todas las empresas que desarrollaran su actividad en territorio colombiano, indicando al Ministerios de Comercio, Industria y Turismo como entidad encargada de desarrollar y vigilar la inclusión y ejecución de éstas dentro de las organizaciones; asimismo, establecía la fecha de implementación y vigencia.

El proyecto de ley en mención, continuó en discusión durante los siguientes dos años de su promulgación y dio paso la presentación de la actual ley 1314 de (2009):“Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”.

Desde la sanción de la Ley 1314 de (2009), se han emitido variedad de decretos para reglamentarla, con el fin de lograr la inserción de forma armónica y total de los estándares internacionales de información financiera y de aseguramiento de la información, y que satisfagan los requerimientos normativos de los divergentes entes sujetos pasivos del cambio.

4.4. Comprender el proceso de implementación (técnico) de las normas internacionales de aseguramiento de la información financiera en Colombia.

De acuerdo al objetivo específico planteado, en este aparte se desarrollaran los componentes de los estándares de aseguramiento, con el fin de comprender la inserción de cada uno de estos y los cambios que se generaran con respecto a la normatividad colombiana actual.

Dadas las condiciones que anteceden es oportuno referir que los estándares de Aseguramiento de Información financiera se constituyen por el Código de Ética para contadores, los Estándares Internacionales de Control de Calidad- ISQC 1- , Normas de Auditoria de Información Financiera Histórica, Normas de Revisión de Información Financiera Histórica y Normas de Aseguramiento de Información Distinta de la Anterior.

4.4.1. Código de Ética para Contadores

El código de ética para contadores, son un conjunto de estándares referentes a la conducta de los profesionales contables para la ejecución de sus trabajo, los cuales son emitidos por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA), organismo que pertenece a la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC).

Con respecto a su implementación en Colombia, a continuación se ilustran los principales lineamientos a seguir del propuesto por el Código de ética – IESBA y lo que actualmente rige en la normatividad colombiana, teniendo en cuenta que al entrar en vigencia en Código formulado por las normas internacionales, se debe derogar lo establecido actualmente.

Tabla 4. Relación de contenidos de los Códigos de Ética. (IFAC- Actual Colombiano).

CÓDIGO DE ÉTICA – IFAC	CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL - LEY 43 DE 1990
100 Introducción y principios fundamentales	Artículos 37 al 71.
110 Integridad	Artículo 37.1 Integridad
120 Objetividad	Artículo 37.2 Objetividad
130 Competencia y diligencia profesionales	Artículo 37.3 Independencia
140 Confidencialidad	Artículo 37.4 Responsabilidad
150 Comportamiento profesional	Artículo 37.5 Confiabilidad
	Artículo 37.6 Observancia de las disposiciones normativas
	Artículo 37.7 Competencia y actualización profesional
	Artículo 37.8 Difusión y colaboración
	Artículo 37.9 Respeto entre colegas
	Artículo 37.10 Conducta ética

Elaboración propia. Fuentes: Código de ética para contadores (2010); Ley 43 de (1990)

Es observable notar que algunos de los postulados propuesto por el IESBA, se encuentren integrados en los establecido en la ley 43 de 1990, Sin embargo el contenido expresado en las primeras resulta más específico y concreto con respecto a los otros, lo que permite identificar claramente el fin que se pretende lograr con este axioma.

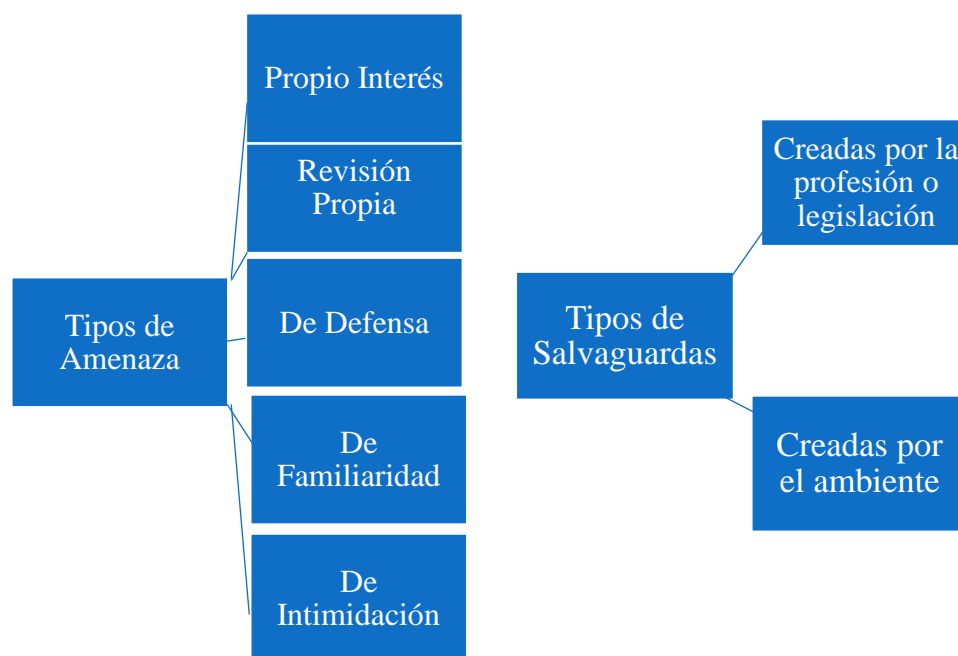
Asimismo, el código de ética para contadores presenta sus directrices según el trabajo a realizar por el profesional contable, es así como incluye una Parte B para los profesionales de la

contabilidad en ejercicio o independientes y una Parte C para los profesionales de la contabilidad en la empresa, lo que en Colombia era regulado de forma general para todos los profesionales de la Contaduría Pública.

Además, en el desarrollo de los postulados se incluyen Salvaguardas y Amenazas, las cuales podrían considerarse el factor de mayor distinción en los códigos éticos presentados. Las anteriores figuras, constituyen un elemento de influencia positiva para la resolución o disminución de posibles actos que vayan en contra de los dispuestos por el código.

Según Muñoz (2012), el IFAC en su presentación de las amenazas y salvaguardas, expreso una subdivisión de éstas, estableciendo una tipología para cada una de ellas:

Figura 3. Tipos de Amenaza y Salvaguardas emitidos por la IFAC



Fuente: *Elaborado por (Muñoz, 2012)*

No obstante, su inserción en la normatividad colombiana no se ha realizado según lo dispuesto por la carta magna, debido a que por directrices de la Ley 1314 de 2009, se le otorgaron ciertas facultades al órgano ejecutivo de la República para que emitiera normas al respecto de la convergencia hacia normas internacionales de información financiera y aseguramiento.

Según el artículo 150 de la Constitución Política del cual refiere de las funciones del Congreso que se realizarían por medio de leyes, en su literal 2 establece:

“Expedir códigos en todos los ramos de la legislación y reformar sus disposiciones”

Asimismo en el literal 10 refiere:

“Revestir, hasta por seis meses, al Presidente de la República de precisas facultades extraordinarias, para expedir normas con fuerza de ley cuando la necesidad lo exija o la conveniencia pública lo aconseje. Tales facultades deberán ser solicitadas expresamente por el Gobierno y su aprobación requerirá la mayoría absoluta de los miembros de una y otra Cámara.

El Congreso podrá, en todo tiempo y por iniciativa propia, modificar los decretos leyes dictados por el Gobierno en uso de facultades extraordinarias.

Estas facultades no se podrán conferir para expedir códigos, leyes estatutarias, orgánicas, ni las previstas en el numeral 20 del presente artículo, ni para decretar impuestos”

De acuerdo a lo contextualizado con anterioridad, las facultades otorgadas al Presidente de la República en la emisión de lo que los decretos reglamentarios que regularían lo establecido por la ley 1314 de 2009, no podrían acobijar el código de ética como parte integrante de las normas de aseguramiento, ya que entrarías en una inconstitucionalidad por parte de la parte emisora y declararse inexecutable por la razón en mención.

Finalmente, atendiendo a lo expresado en los párrafos anteriores, el Código de Ética Para Contadores aún no ha entrado en vigencia para Colombia, y su implementación deberá tratar un tratamiento especial en el proceso de convergencia hacia estándares internacionales, todo a fin de no contrariar la mayor de las disposiciones normativas colombianas: La Constitución Política.

4.4.2. Estándares Internacionales de Control de Calidad- ISQC 1

Los Estándares Internacionales de Control de Calidad –ISQC 1, son una serie de postulados guiados a ofrecer seguridad razonable a los stakeholders acerca de la información emitida por las firmas de contadores. Éstos son emitidos por Consejo de Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento – IAASB, el cual hace parte de la Federación Internacional de Contadores – IFAC.

Los Estándares en mención, corresponden a la aplicación de políticas y procedimientos dentro de las firmas de auditorías, que sean orientadas al cumplimiento de las normas establecidas para el desarrollo de las actividades contables y que propendan a la generación de informes financieros de calidad, lo que permitirá garantizar seguridad razonable a las partes interesadas con respecto a la información entregada.

Como elementos de un sistema de calidad para el cumplimiento de los objetivos propuestos por las ISQC 1, se establece la necesidad de cumplimiento de los siguientes requerimientos:

- Responsabilidades de los dirigentes sobre la calidad dentro de la firma
- Requisitos éticos

- Aceptación y continuidad de las relaciones con los clientes
- Trabajos Específicos
- Recursos Humanos
- Desempeño en el Trabajo
- Monitoreo
- Documentación

Es relevante mencionar, que la aplicación de estos estándares deben ser paralelos con lo establecido en el Código de Ética para Contadores, a razón de que junto a éste se complementa la ejecución de sus fines en los aspectos éticos.

Asimismo, la norma ISQC 1 toma cada elemento que interviene en la realización del trabajo de auditoria, indicando cual es la mejor forma para la realizaciones su papel dentro de ésta, es así como la relación con los clientes y su valoración con respecto a su continuidad constituye un factor decisorio en el desarrollo de la firma; como también las capacidades de los integrantes de la firma para la realización de los trabajos o la constante capacitación de éstos; la responsabilidad de los dirigentes y el cumplimiento de los lineamientos éticos entre otros.

Dentro de su contenido, las ISQC 1 reconocen las Amenazas y Salvaguardas integradas en el Código de Ética para Contadores, con el fin de estableces las políticas y procedimientos necesarios y suficientes para garantizar la calidad de su trabajo, ofrecer seguridad razonable de los informes emitidos por su organización.

La normatividad contable colombiana, actualmente no cuenta con un sistema propio de control de la calidad en las auditorías financieras, las disposiciones al respecto se encuentran enmarcadas en la ley 43 de 1990 llamadas Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas – NAGAS, las cuales no definen concretamente un procedimiento orientado hacia la calidad de los informes, asimismo la ley en mención contiene los lineamientos correspondientes al Código de Ética para Contadores Públicos, pero sin establecer una relación directa con la aplicación de las NAGAS.

4.4.3. Normas de Auditoría de Información Financiera Histórica

Las Normas de Auditoría de Información Financiera Histórica -RIFH, emitidas por la IFAC, se encuentran constituidas por las Normas Internacionales de Auditoría- ISA y las Normas Internacionales sobre Revisiones – ISRE/IAPS.

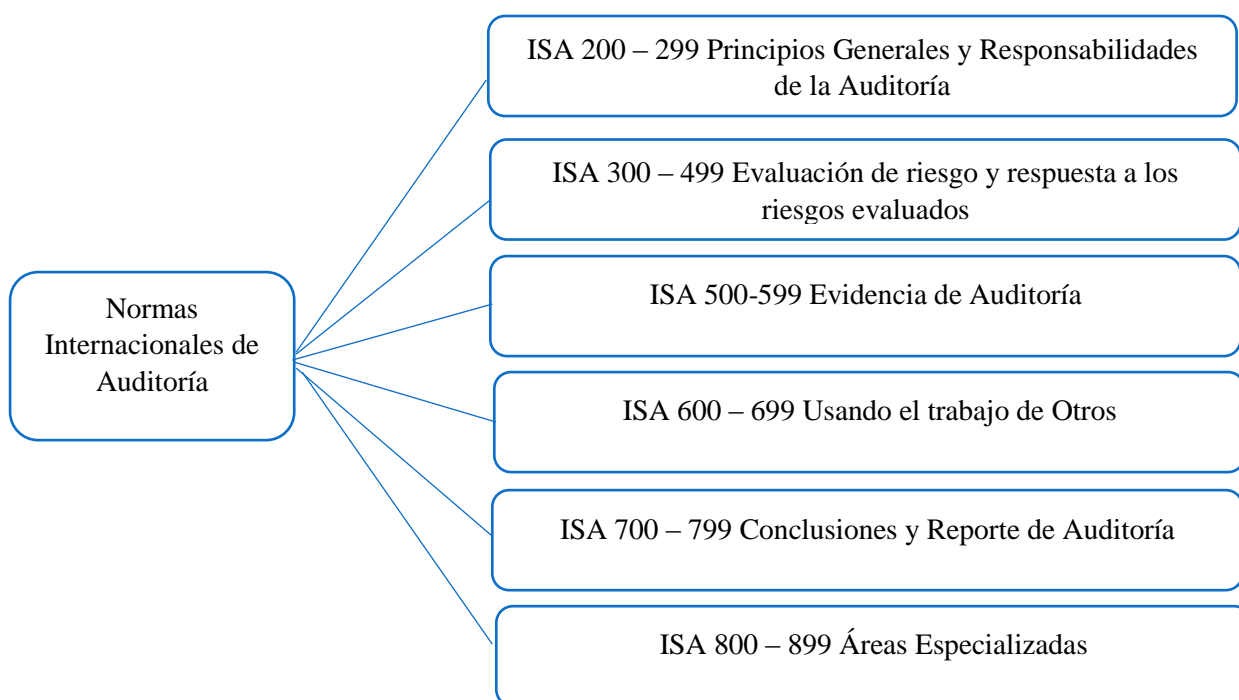
4.4.3.1. Normas Internacionales de Auditoría- ISA

Las Normas Internacionales de Auditoría- ISA, son un conjunto de estándares enfocados a la auditoría de información financiera histórica, y su aplicación está a cargo de un contador público independiente. Las anteriores son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento – IAASB, el cual es integrante de la Federación Internacional de Contadores – IFAC.

Las ISA es su contenido presentan de forma concreta, explícita y detallada los aspectos concernientes al aseguramiento de la información, estableciendo los pasos lógicos en el

desarrollo del trabajo de la auditoría y el modo de garantizar el calidad del trabajo. Es relevante mencionar, que las ISA, son las únicas en ofrecen un nivel de seguridad alto, con respecto a las demás normas de aseguramiento.

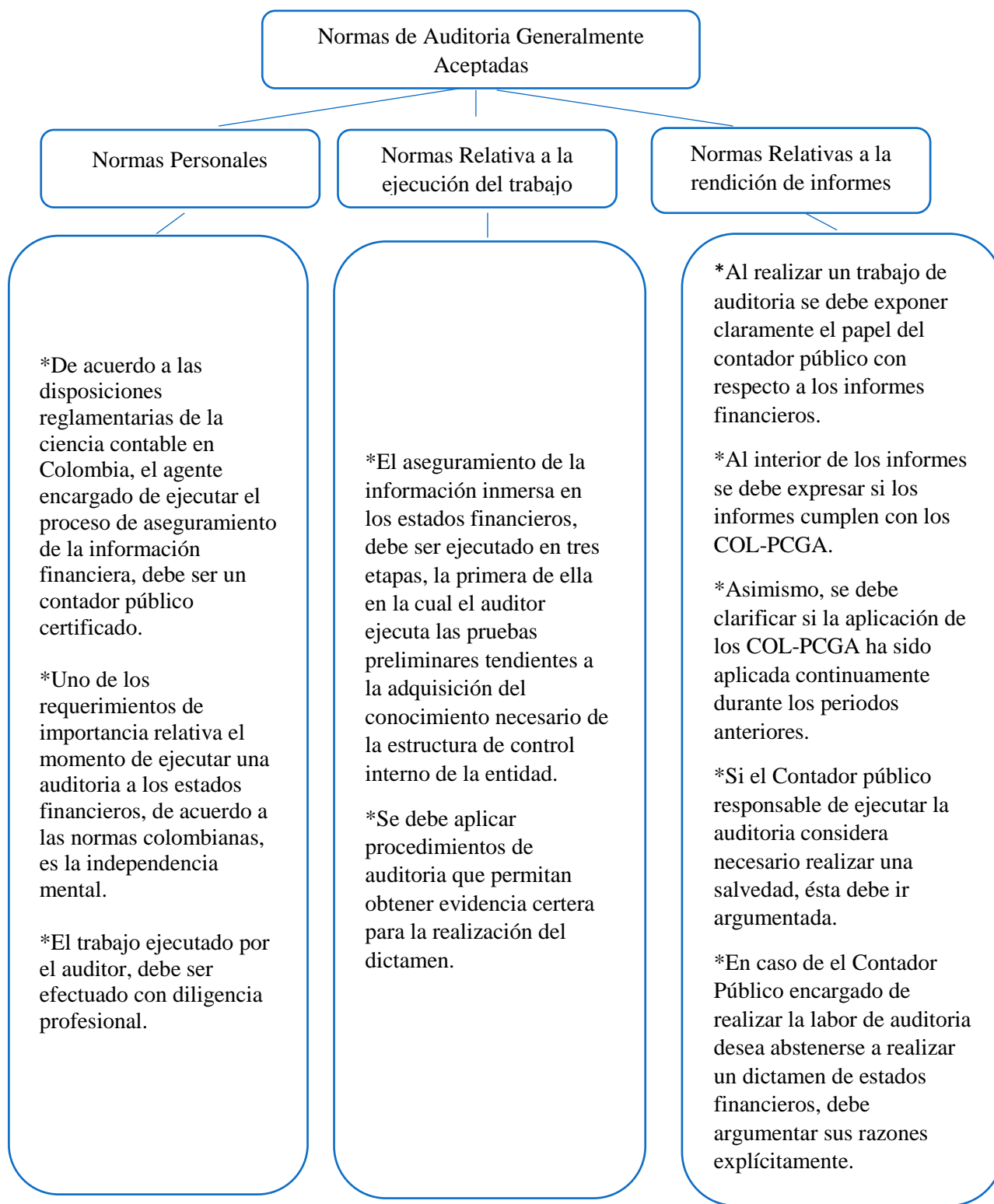
Figura 4. Normas Internacionales de Auditoría



Fuente: *Elaborado por Gabriel Jaime López (2012)*

En Colombia, para la realización de los trabajos de auditorías se aplican las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas - NAGAS, las cuales se encuentran insertas en el artículo 7 de la ley 43 de (1990), y están enfocadas a la regulación del desarrollo de la labor del profesional contable, desde sus cualidades personales, el modo de la realización del trabajo, hasta la rendición de conclusiones al finalizar.

Figura 5. Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.



Fuente: Elaboración propia, citando la Ley 43 de (1990).

De acuerdo a lo expresado con anterioridad, se hace evidente punto de encuentro entre las ISA y las NAGAS con respecto a las etapas de la realización del trabajo de Auditoría: planeación, ejecución y emisión del dictamen; Sin embargo en los aspectos contractuales, las ISA presentan una formalidad concreta con respecto a las NAGAS, debido a que las anteriores se ejecutan según las necesidades del usuario del servicio de aseguramiento.

4.4.3.2. Normas Internacionales sobre Revisiones – ISRE/IAPS.

Las Normas Internacionales sobre Revisiones - ISRE, están compuestas por dos estándares específicos. Las anteriores son formuladas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento – IAASB, el cual es integrante de la Federación Internacional de Contadores – IFAC.

La aplicación de las ISRE ofrece un nivel de seguridad limitado; sin embargo, éste busca garantizar la satisfacción del usuario de acuerdo al servicio ofrecido, lo anterior se lograría a través del cumplimiento de los lineamientos establecidos en el código de ética para contadores, el conocimiento de la entidad y de la normatividad contable vigente por parte del profesional encargado y la realización de procedimientos específicos que le permitan detectar riesgos con respecto a la calidad de la información contenida en los estados financieros.

Los IRSE se clasifican en: Compromisos para revisar estados financieros ISRE 2400 y Revisión de información financiera intermedia, desempeñada por el auditor independiente de la entidad. ISRE 2410. Las primeras le permiten al auditor descubrir posibles errores contenidos en la información financiera, basado en procedimientos que no revelen expresamente todos los

insumos necesarios para tal fin; el segundo presenta una guía acerca de las responsabilidades del profesional contable en la realización del trabajo, así como el modo de ejecutarlo y el informe de sus conclusiones.

En referencia a lo anteriormente expuesto, en la normatividad relativa a las auditorías no se concibe alguna que permita comparar las labores realizadas por estos dos estándares. Sin embargo, aspectos relacionados con lo descrito en la ISRE 2410 se encuentran inmersos dentro de lo que plantean las NAGAS en cuanto la actuación del auditor en la realización del trabajo, la forma de ejecutarlo y el contenido de los dictámenes.

4.4.4. Normas Aseguramiento de Información Distinta de la Anterior

Las Normas Aseguramiento de Información Distinta de la Anterior, son formuladas por la IFAC, y se encuentran constituidas por las Otras Tareas Diferentes de Auditoría y Revisión de la Información Financiera Historia y por los Servicios Relacionados.

4.4.4.1. Otras Tareas Diferentes de Auditoría y Revisión de la Información Financiera Historia

Las otras tareas diferentes de Auditoría y Revisión de la Información Financiera Historia, las constituyen las Normas Internacionales sobre Otros Trabajos que Ofrecen Seguridad- ISAE, los cuales brindan una seguridad limitada de acuerdo al alcance de su labor. Las anteriores están compuestas por los Compromisos de aseguramiento diferentes a las auditorías o revisiones de información financiera histórica - ISAE 3000, El examen de información financiera prospectiva-

ISAE 3400 y El Reporte de aseguramiento sobre los controles en la organización de servicios - ISAE 3402.

En referencia a lo establecido anteriormente, el fin de las ISAE 3000 es brindar orientaciones a los profesionales contables desde el cumplimiento de los demás lineamientos para realizar la labor de aseguramiento, que le permitan atestiguar sobre información financiera que no cumplan con los requisitos para catalogarla como información financiera histórica. Seguidamente la ISAE 3400 se enfoca en examinar y comunicar sobre información financiera prospectiva, así como los procedimientos a aplicar para realizar la labor. Finalmente, la ISAE 3402 instaure lineamientos sobre los trabajos de aseguramiento y los acobijados por la ISAE 3000, a fin de realizar un informe realizado por el auditor al respecto del control interno de la entidad usuaria.

En razón a lo anteriormente expuesto, se puede comparar que en la normatividad colombiana no se encuentra establecido taxativamente alguna directriz que cubra los aspectos desarrollados con los expuestos por las Normas Internacionales sobre Otros Trabajos que Ofrecen Seguridad- ISAE.

4.4.4.2. Servicios Relacionados – ISRS

Los Servicios Relacionados – ISRS, son desarrollados por los ISRS 4400 - Compromisos para realizar procedimientos acordados en relación con información financiera y los ISRS 4410 - Compromisos para compilar estados financieros, los cuales no ofrecen ningún tipo de seguridad, debido a la labor que desarrollan para el usuario.

Como lo indica su nombre, el ISRS 4400 instituye estándares y brinda una guía acerca de la actuación de profesional contable con respecto al trabajo de aseguramiento cuando se realiza un especificación en los procedimientos a usar, asimismo refiere el modo de la ejecución de la labor y el contenido del informe emitido por el profesional; por otra parte la ISRS 4410, establece pautas acerca de la forma de trabajo del auditor con respecto a la labor de compilar información financiera, así como el informe de las conclusiones de la labor realizada.

En relación a lo dispuesto en la normatividad contable colombiana, no se encuentra ningún precepto que especifique relación con lo establecido por los Estándares de Servicios Relacionados – ISRS.

4.5. Examinar la relación entre la Revisoría Fiscal y la implementación de las normas internacionales de aseguramiento de la información financiera.

El proceso de Convergencia hacia Normas Internacionales en aspectos contables en Colombia, ha generado conflictos internos dentro de las partes representativas de la Contaduría Pública. Uno de esos puntos pretende ser desarrollado a lo largo de este trabajo de investigación, el cual se refiere a la implementación de las Normas de Aseguramiento de la Información Financiera con respecto a la institución de la Revisoría Fiscal.

La Revisoría fiscal en Colombia, ha realizado un papel relevante en el desarrollo de las organizaciones y el cumplimiento de las disposiciones normativas emitidas por el Estado, en concordancia con su naturaleza de control latino. Sin embargo, su desarrollo se ha basado bajo la legalidad, es decir, ésta ha sido entendida desde las funciones que desarrolla en cada entidad.

Por otra parte está la auditoria, la cual se desarrolla a partir de los conceptos desarrollados en aspectos normativos y de control consecuentes a su fin en las organizaciones, los cuales no han sido propiamente emitidos por entidades nacionales, puesto que el surgimiento de ésta ha sido de carácter extranjero y adoptado en la normatividad colombiana. Su objetivo va guiado a la emisión de dictámenes acerca de la razonabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros, labor que desarrolla por medio de la aplicación de técnicas y procedimientos, que le permiten obtener evidencias relevantes para la elaboración del informe.

Es importante mencionar, que en la ejecución de la labor del revisor fiscal con respecto a lo señalado en el literal 7 del artículo 207 del Código de Comercio, el cual refiere que el profesional contable que ejerza la revisoría fiscal autorizará con su firma los estados financieros, asimismo dictaminará e informará su opinión acerca del contenido en la información financiera presentada, éste usa las técnicas y procedimiento de auditoria como herramienta para lograr el cumplimiento de tal fin. Teniendo en cuenta los planteamientos realizados con anterioridad, se hace notorio la facilidad con que se pueden confundir estas dos figuras de control de acuerdo al uso de los procedimientos y técnicas para el cumplimiento de sus funciones.

Realizando una comparación de contenido entre las normas de aseguramiento y la normatividad colombiana, se pueden detectar similitudes en los campos de operación de cada una de las anteriores al respecto de la acción de aseguramiento de la información. Por una parte está la auditoría en general, la cual es quien ejerce la labor de aseguramiento en Colombia; sin embargo la Revisoría Fiscal, dentro de su trabajo de fiscalización incluye las NAGAS como instrumento normativo impuesto por ley, para la ejecución de las funciones de testificación de la razonabilidad de los informes financieros, aclarando que la anterior función suple un aparte de la esfera fiscalizadora en las que desenvuelve el revisor fiscal.

En el documento: Estados financieros auditados por el revisor fiscal, según las NIA clarificadas que constituye el informe final comité de normas de aseguramiento -Segunda fase (2013), se resaltan tres aspectos relevantes de cambio que interfieren en el desarrollo de la revisoría fiscal con la implementación de las ISA:

1. La continuidad del desarrollo de su trabajo con respecto a la contabilidad, debido a la inserción de las Normas Internacionales de Información Financiera, a razón que con la implementación de la anterior, es necesario que los procedimientos referentes a aspectos contables sean reorientados a lo dispuestos por las NIIF.
2. La eliminación de las NAGAS, atendiendo que éstas no responden a las NIIF se deberá implementar las ISA, lo que afecta directamente al desarrollo de la función de testificación del Revisor Fiscal, debido que éste cumple con los lineamientos de las NAGAS según las disposiciones normativas relacionadas con los dictámenes de los estados financieros que actualmente se rige en Colombia.

3. La situación de la denominación del revisor fiscal como profesional de la Contaduría Pública, atendiendo a las clasificaciones que imponen los estándares internacionales de Contador Profesional en Ejercicio Público y Contador Público Independiente. Lo anterior, resulta de gran relevancia para el cumplimiento de una de las cualidades propias de la institución de la Revisoría Fiscal, la independencia; por lo que su identificación debe ser acertada y consecuente con ésta.

Lo anterior, demuestran claramente que las propuestas desarrolladas en los estándares internacionales, son orientados a los aspectos concernientes con la información financiera. Es relevantes resaltar entonces, que la Revisoría Fiscal en su control de fiscalización impacta en el espectro universal de las operaciones en las organizaciones, estableciendo control estratégico, de gestión y de resultados, en el que la auditoría solo abarcaría éste último.

Sin embargo, las opciones para la inclusión de las normas de aseguramiento como reemplazo de las NAGAS, en lo concerniente a la revisoría fiscal, no han logrado establecer armonía entre lo dispuesto en éstas y las funciones realizada por los revisores fiscales, debido a los conflictos de intereses que surgirían en los escenarios de cada posibilidad.

En el documento en referencia, se establecen las posibilidades que se darían en el campo de actuación de la Revisoría Fiscal con la aplicación de las ISA. La primera y la segunda, sugieren distinguirla como un órgano societario o de fiscalización respectivamente, las cuales entrar directamente en conflicto con la cualidad de independencia del revisor fiscal. La tercera, la postula como un paquete de auditoría, a lo cual las ISA no pueden responder en totalidad, debido

a que dentro de las mismas no incluyen regulación ciertas ramas de auditoria que actualmente se rigen en Colombia. Finalmente, se presenta una denominación como Rol de Aseguramiento Independiente, que traduce a una auditoria de estados financieros. Según el comité de aseguramiento, ésta última opción responde de mejor manera a las prácticas de Gobierno Corporativo agenciadas por los estándares internacionales, asimismo acopla los lineamientos emitidos por las NIIF/ISA a la Revisoría Fiscal.

Lo descrito en el párrafo anterior, podría suponer una limitación a la labor del control de fiscalización de la Revisoría Fiscal, reduciendo el impacto que ésta impone con su labor en el desarrollo de procesos y la evolución de las organizaciones. Es así, como la implementación de las ISA resultarían un complemento a la ejecución de la labor de los revisores fiscales, tal cual como lo hacían las NAGAS, sin considerar que la institución solo realizará labores concernientes a la aplicación de las mismas.

5. Conclusión

Luego de desarrollar los objetivos específicos, los cuales representan las fases lógicas y secuenciales que permitirán dar solución al objeto de estudio, se presentaran en este apartado las conclusiones y recomendaciones surgidas a partir de los planteamientos realizados en el contenido del trabajo de investigación; lo anterior de acuerdo a las directrices metodológicas usadas para la elaboración del mismo.

De acuerdo a lo establecido en el marco metodológico al respecto de la recopilación y análisis de la información a usar para el desarrollo del trabajo de investigación, y luego de determinar cuál de éstas nos permiten abordar las temáticas pertinentes para el cumplimiento de los objetivos propuestos a fin de dar respuesta al problema de investigación, se deducen a continuaciones las respectivas conclusiones.

Con respecto al primer objetivo específico, se ha deducido que la Revisoría fiscal en Colombia ha sido introducida a partir de las necesidades de fiscalización al cumplimiento del marco normativo colombiano en el desarrollo de las actividades de las organizaciones, de hecho la primera aparición de la institución dentro del ordenamiento jurídico se da de forma espontánea, sin anticipar una descripción conceptual ni teórica acerca de la inclusión de la figura al interior de las sociedades anónimas.

Asimismo, se logra resaltar que a través del tiempo la Revisoría Fiscal ha desempeñado un papel representativo en el desarrollo de las empresas a favor de los intereses de los propietarios,

del Estado y de la sociedad, tanto así que su labor ha sido regulada de forma general para las organizaciones que cumplan con requerimientos señalados específicamente o que opten por mantener la institución dentro de las entidades, pero también las mismas han agregado funciones particulares, a fin de suplementar las ordinarias acorde a sus requerimientos de control.

Sin embargo, la excesiva emisión de normatividad hacia la regulación de la revisoría fiscal, agregando la que se realizaban en los aspectos contables, financieros y demás que incidían en la ejecución de la labor de la misma, ha conducido a que el trabajo realizado por ésta sea disperso de acuerdo a los requerimientos jurídicos.

Con relación al segundo objetivo específico, se deriva que la institución de la Revisoría Fiscal en Colombia, ha logrado su mayor desarrollo en lo concerniente a la regulación normativa con respecto a las funciones asignadas al profesional que ejerza la labor de revisor fiscal, sin lograr una relativa evolución en aspectos teóricos-conceptuales que permitan el conocimiento profundo del objetivo primordial de la revisoría fiscal en las entidades.

Las nociones conceptuales existentes de la revisoría fiscal, han surgido a partir de lo descrito en la normatividad con respecto a su labor, adecuándolas de acuerdo a su respuesta de acuerdo a los lineamientos que existen del control en la antigüedad. De acuerdo a lo planteado anteriormente, se han manifestado diversidad de postulados, estimando como el más certero el realizado por el consejo técnico de la contaduría pública en su orientación profesional de la revisoría fiscal, en el cual se agrupa todo lo referente a la institución, brindándole un marco conceptual-normativo en un solo documento.

En cuanto al tercer objetivo específico, se logró detectar que las normas de aseguramiento se han desarrollado a medida que han sido emitidas las normas internacionales de información financiera, por lo que se deduce que su relación es directa y que estas responden a los principios que integran dichas normativas. En Colombia, su implementación actualmente se encuentra directamente relacionada con la implementación de las NIIF, lo que limita su uso, hasta que la información financiera emitida por las organizaciones se encuentre direccionadas por dicha normatividad.

Asimismo, se coligió que la inserción de las normas de aseguramiento de información financiera como las de información financiera en Colombia, se produjo gracias al informe de evaluación ROSC, debido a que en sus conclusiones la regulación contable aplicada en el momento, no estaban orientados al cumplimiento de las directrices que requería la Nueva Arquitectura Financiera Internacional, ni mucho menos en el objetivo universal que dio inicio a la creación de la misma.

Sin embargo, para la aplicación de los lineamientos propuestos en la NAFI se deberá conocer las condiciones de cada país que pretenda incluirse y conducir sus procesos al fin común, y generar las condiciones económicas, sociales, políticas y culturales que permitan la inserción de esta nueva regulación, sin afectar impactantemente los contextos propios de cada entorno. En el caso de Colombia, con respecto a la información financiera, y por consecuencia a la regulación contable, se dispuso que la integración a éstas normas se daría por medio de un proceso de convergencia, que consistiría en la armonización de la normatividad nacional con la foránea.

En cuanto al cuarto objetivo, se desarrolló el proceso de implementación técnico de las Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información Financiera en Colombia, del cual se resalta los estándares integrantes de las ISA, los cuales aplicados conjuntamente logran la finalidad establecida con la aplicación de las mismas.

Resulta indicado destacar ciertos aspectos en comparación con la normatividad colombiana. Por una parte, la adopción del Código de Ética para Contadores emitido por la IFAC no ha sido conducido según lo emanado de la Constitución Política de Colombia, por lo que su consumación deberá realizarse según lo dispuesto por la carta magna, a fin de no generar conflictos de inconstitucionalidad. Seguidamente, se identifican las Normas relacionadas con la ejecución de la labor de Auditor, las cuales se encuentran divididas en Normas de Auditoría de Información Financiera Histórica, Normas de Revisión de Información Financiera Histórica y Normas de Aseguramiento de Información Distinta de la Anterior; y responden a grados de aseguramiento, relacionados con el nivel de seguridad razonable que ofrecen la aplicación de éstas y responden a las condiciones del contrato de aseguramiento pactado con el usuario.

Finalmente, en el desarrollo de la relación entre la revisoría Fiscal y la implementación de las Normas Internacionales de Aseguramiento Financiero, se vinculan los contenidos desarrollados en los objetivos específicos, a partir de las conclusiones realizadas en cada acápite de este trabajo de investigación, y de lo anterior el cumplimiento del objetivo general del mismo.

Como se ha evidenciado anteriormente, la revisoría fiscal ha representado de forma integral los intereses de quienes integran la esfera económico- político y social del país, y de alguna forma cultural e histórico, atendiendo a los orígenes que conllevaron a la inclusión de ésta en los procesos desarrollados en las organizaciones con o sin ánimo de lucro.

La falta de fundamentos conceptuales claramente definidos, ha conllevado a que actualmente se presenten ciertas discordancias entre las interpretaciones que se le dan a la labor de la revisoría fiscal con respecto a la auditoria en general, las cuales convergen en la función de atestación de los estados financieros, dejando a un lado que la institución representa y cumple con un trabajo de mayor espectro dentro de las organizaciones y la sociedad.

Asimismo, la revisoría fiscal en el transcurso del tiempo desde su institución en Colombia no ha desarrollado técnicas propias que le permitan conseguir de forma técnica la consecución de su labor por lo que ha utilizado las establecidas en la ley 43 de 1990 como Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas (NAGAS), las cuales han sido reconocidas socialmente como las asignadas al trabajo de la auditoria, sin tener en cuenta que en su desarrollan se refieren al contador público que realice actividades de testificación y no son exclusiva de los que sean auditores.

Con la implementación de las ISA, la revisoría fiscal deberá ajustar sus prácticas en relación a la información contenida en los estados financieros, según los lineamientos planteados en los estándares. Lo anterior, incurriría a que por un lado se doblegaran las funciones de

aseguramiento de la información con la auditoria, o que las funciones del revisor fiscal sean limitadas al cumplimiento de las disposiciones inmersas en los estándares internacionales.

Con respecto a lo anterior, resulta relevante resaltar que las ISA según el trabajo a realizar y las condiciones indicadas en el contrato del mismo, brindan niveles de seguridad alta, moderada o limitado y ninguno; además, los procedimientos serán aplicados a los resultados de los movimientos realizados por el ente, realizando un encargo de manera posterior de áreas específicas según el trato contractual. Por el contrario, la labor desarrollada por la revisoría fiscal es concomitante, es decir, es desarrollada en todo el ciclo de las operaciones de la empresa, lo que a su vez, generaría de un grado de seguridad alto en el aseguramiento de la información.

En fin, la inserción de los Estándares Internacionales en Colombia, específicamente los referentes al aseguramiento de la información financiera, deberá ser objeto de análisis para el Estado, porque al disminuir el ámbito del ejercicio de control que ofrece la revisoría fiscal, se reducirá el intervención de éste al interior de las entidades; para los Entes de Vigilancia y Control, su labor deberá ser más fuerte y rigurosa, puesto que sin la revisoría fiscal, podrían aumentar los casos de fraudes, lavados de activos, evasión de impuestos, entre otros; y para los profesionales de la contaduría pública, este sería un nuevo llamado al fortalecimiento de la profesión, a entrar a revisar cuales son las debilidades que afrontan ésta dentro del ordenamiento jurídico colombiano y procurar que el ejercicio contable encargado en manos de los mismos se ejecute de forma transparente y honesta.

6. Recomendaciones

La Revisoría Fiscal se puede referenciar como una de las pocas figuras propias de la iniciativa colombiana, regulada y constituida por las condiciones ajustadas a la realidad del país y a las necesidades de control del Estado sobre las organizaciones financieras. Sin embargo, su continuidad actualmente se ha visto afectada como consecuencia de las cercanías instrumentales de ésta con las de la auditoría, conllevando a su posible desaparición.

La implementación de las ISA en Colombia, constituyen una alerta para la adaptación o sustitución de las funciones ejecutadas por la Revisoría Fiscal, debido a que éstas en su paquete de aseguramiento, ofrecen servicios que podrían suplir las labores realizadas por la institución; no obstante, se aparta el carácter permanente del revisor fiscal en los procesos de las organizaciones y los resultados de éste, reflejados en el bienestar de la sociedad en general.

De acuerdo a lo anteriormente expresado, resulta relevante realizar una serie de recomendaciones a los actores participantes en el proceso de convergencia, en los que se resaltara algunos de los aspectos incidentes en las prácticas contables que permitirán lograr sinergia en el cumplimiento de los objetivos trazados por cada uno de ellos.

Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en cumplimiento de su función orientadora de la profesión contable, debería emitir las aclaraciones necesarias acerca de las figuras de auditoría y revisoría fiscal, adecuadas y respectivas según su fin; permitiendo distinguir los puntos de

coincidencias y divergencias entre las mismas, emitiendo una posición concisa acerca del tema en discusión. Asimismo, los resultados del análisis permitirán evidenciar las ventajas y desventajas de la ejecución de las labores de las figuras de control para las partes interesadas como el Estado, los acreedores, los inversionistas, los socios y la sociedad.

El Estado, personificado en los representantes de sus ramas ejecutiva y legislativa, esbozar públicamente sus razonamientos acerca del análisis de viabilidad de la convergencia hacia Estándares Internacionales con respecto a las condiciones económicas, sociales, políticas y culturales del país. Por otro lado, a La Junta Central de Contadores Públicos, para que ejerza con mayor disciplina e inspección las actuaciones en la ejecución de los trabajos de los profesionales contables, sancionando las malas prácticas conforme al daño causado.

Las agremiaciones de Contadores Públicos, que deberán participar activamente de los procesos que impactan la Contaduría Pública a nivel nacional, a fin de incidir en éstos para lograr un beneficio colectivo de los mismos. De igual manera a la academia, la cual en su papel de formación de los profesionales, deberá brindar los elementos suficientes y necesarios para el desarrollo científico- técnico de las mejores prácticas contables.

Finalmente a los Contadores Públicos, en calidad de profesionales encargados de la realización de las actividades correspondientes a la Contaduría Pública, la cual profesa el objetivo social de brindar fe pública de la información emitida por las organizaciones, deben ejecutar su trabajo bajo las disposiciones legales y éticas que les corresponden, a fin de lograr tal objetivo a cabalidad. En concordancia con lo anterior, se resalta el ejercicio de la labor del

Revisor Fiscal, que siendo una de las ramificaciones de la actuación del profesional contable, cumple un papel fundamental en la sociedad, siendo garante de la que las actividades realizadas por los entes económicos concuerden con lo establecido en el ordenamiento jurídico colombiano y sean guiados al beneficio de la sociedad.

Referencias Bibliográficas

- Arcenegui, J., Gómez, I., & Molina, H. (2003). Manual de auditoría financiera . Bilbao : Editorial desclée de Brouwer .
- Archibold, W. (2009). El control fiscal y revisoria fiscal: cercanias y distancias (primera aproximacion). *Economicas CUC*, 30(30), 185-190.
- Arens, A., Elder, R., & Beasley, M. (2007). *Auditoría un enfoque integral* . México D.F. : Pearson Educación .
- Asamblea Nacional Constituyente de la República de Colombia. (1991). Constitución política. Colombia.
- Banco Mundial; Fondo Monetario Internacional. (25 de 07 de 2003). *Informe sobre Observancia de Códigos y Normas (ROSC)*. Obtenido de www.cpcpcolombia.org/documentos/INFORME_ROSC.pdf
- Bejarano Díaz, L. J. (2013). REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA; UNA FIGURA AÚN NO DEFINIDA DENTRO DE LAS ORGANIZACIONES. Bogotá D.C., Colombia: universidad Militar Nueva Granada.
- Bermudez Gomez, H. (10 de 09 de 1996). www.Javeriana.edu.co. Obtenido de www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/ensayos/Inforf.doc
- Bernal, C. (2006). Metodología de la investigación. México: Pearson Educación.
- Cano, M. (2001). La auditoría forense como herramienta contra la corrupción . *Trabajo presentado en el II conreso nacional de Contaduría pública*. Trujillo: ULA- NURR.
- Chiavenato, I. (1993). *Iniciación a la organización y técnica coemrcial*. México D.F.: Mc Graw Hill.
- Colombia, Presidente de la Republica. (16 de 06 de 1941). Decreto 410 de 1971 "Por el cual se expide el Código de Comercio". Bogotá, Colombia: Diario Oficial N°. 33.339.
- Congreso de la República. (13 de Diciembre de 1990). Ley 43 de 1990: "Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesion de Contador Público y se dictan otras disposiciones". Bogotá, Colombia: DIARIO OFICIAL. AÑO CXXVII. N. 39602. 13, DICIEMBRE, 1990. PAG. 1.
- Congreso de la República. (13 de Julio de 2009). Ley 1314:"Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición ...". Bogotá, Colombia.

- Congreso de la República de Colombia . (03 de 10 de 2006). Proyecto de Ley 140: "Por la cual se expiden normas sobre la fiscalización individual, la revisoría fiscal, la junta central de contadores, los estados financieros y otros asuntos relacionados.". Colombia.
- Congreso de la República de Colombia. (08 de 05 de 1931). Ley 58:"Por la cual se crea la Superintendencia de Sociedades Anonimas y se dictan otras disposiciones". Bogotá DC, Colombia: Diario Oficial N° 21.684.
- Congreso de la República de Colombia. (18 de 12 de 1935). Ley 73: "Por el cual se provee a la revisión del Código de Comercio y se dictan otras disposiciones". Bogotá DC, Colombia: Diario Oficial 23075.
- Congreso de la República de Colombia. (11 de 12 de 1959). Ley 151 : "Sobre empresas y establecimientos públicos descentralizados". Bogotá DC, Colombia: Diario Oficial 30.138.
- Congreso de la República de Colombia. (24 de 12 de 1959). Ley 155:"Por la cual se dictan algunas disposiciones sobre prácticas comerciales restrictivas". Colombia: Diario Oficial 30138.
- Congreso de la República de Colombia. (03 de 02 de 1960). Ley 145:"Por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de Contador Público". Colombia: Diario Oficial 30433.
- Congreso de la República de Colombia. (28 de 04 de 1975). Ley 20:"Por la cual se modifican y adicionan las normas órganizas de la Contraloría General de la República, se fijan sistemas y directrices para el ejercicio del control fiscal y se dictan otras disposiciones". Colombia: Diario Oficial N° 34313.
- Congreso de la República de Colombia. (17 de 05 de 1979). Ley 32:"Por la cual se crea la Comisión Nacional de Valores y se dictan otras disposiciones.". Colombia.
- Congreso de la República de Colombia. (13 de 12 de 1990). Ley 43:"Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria d ela profesion de Contador Público y se dictan otras disposiciones". Colombia: Diario Oficial 39602.
- Congreso de la República de Colombia. (13 de 12 de 1990). Ley 43:"Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesion de Contador Público y se dictan otras disposiciones". Colombia: Diario Oficial 39602.
- Congreso de la República de Colombia. (18 de 12 de 1990). Ley 45:"Por la cual se expiden normas en materia de intermediación financiera, se regula la actividad aseguradora, se conceden unas facultades y se dictan otras disposiciones. ". Colombia.
- Congreso de la República de Colombia. (30 de 06 de 1992). Ley 6° : "Por la cual se expiden normas en materia tributaria, y se otorgan facultades para emitir títulos de deuda pública interna, se dispone un ajuste de pensiones del sector público nacional y se dictan otras disposiciones". Colombia: Diario Oficial 40490.

- Congreso de la República de Colombia. (23 de 12 de 1993). Ley 100: "Por la cual se crea el sistema de seguridad social integral y se dictan otras disposiciones". Colombia: Diario Oficial 41148. 23.
- Congreso de la República de Colombia. (26 de 01 de 1993). Ley 42: "Sobre la organización del sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen". Colombia: Diario Oficial 40732.
- Congreso de la República de Colombia. (13 de 05 de 1994). Ley 132: "Por la cual se dicta el Estatuto orgánico de los Fondos Ganaderos y se dictan otras disposiciones sobre el Sector Agropecuario". Colombia: Diario Oficial N° 41361.
- Congreso de la República de Colombia. (11 de 07 de 1994). Ley 142: "Por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones". Colombia: Diario Oficial 41.433.
- Congreso de la República de Colombia. (06 de 06 de 1995). Ley 190: "Por la cual se dictan normas tendientes a preservar la moralidad en la Administración Pública y se fijan disposiciones con el fin de erradicar la corrupción administrativa.". Colombia: Diario Oficial 41878.
- Congreso de la República de Colombia. (20 de 12 de 1995). Ley 222: "Por la cual se modifica el Libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones.". Colombia : Diario Oficial No. 42.156.
- Congreso de la República de Colombia. (20 de 12 de 1995). Ley 223: "Por la cual se expiden normas sobre Racionalización Tributaria y se dictan otras disposiciones.". Colombia: Diario Oficial 43235.
- Congreso de la República de Colombia. (30 de 12 de 1999). Ley 550: "por la cual se establece un régimen que promueva y facilite la reactivación empresarial y la reestructuración de los entes territoriales para asegurar la función social de las empresas y lograr el desarrollo armónico de las regiones ...". Colombia: Diario Oficial 43940.
- Congreso de la República de Colombia. (14 de 01 de 2003). Ley 795: "Por la cual se ajustan algunas normas del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y se dictan otras disposiciones.". Colombia: Diario Oficial No. 45.064 .
- Congreso de la República de Colombia. (29 de 12 de 2004). Ley 922: "por medio de la cual se prorroga la vigencia de la Ley 550 de diciembre 30 de 1999.". Colombia: Diario Oficial 45776.
- Congreso de la República de Colombia. (20 de 07 de 2005). Proyecto de Ley 017 Senado: "por la cual se expiden normas sobre la fiscalización individual, la revisoría fiscal, la Junta Central de Contadores, los estados financieros y otros asuntos relacionados". Colombia.
- Congreso de la República de Colombia. (20 de 07 de 2005). Proyecto de Ley 17: "Por la cual se expiden normas sobre la fiscalización individual, la revisoría fiscal, la Junta Central de

- Contadores, los estados financieros y otros asuntos relacionados. ". Colombia: Gaceta del Congreso.
- Congreso de la República de Colombia. (27 de 12 de 2006). Ley 1116: "Por la cual se establece el Régimen de Insolvencia Empresarial en la República de Colombia y se dictan otras disposiciones". Colombia: Diario Oficial 46494.
- Congreso de la República de Colombia. (11 de 10 de 2007). Proyecto de Ley 165: "Por la cual el Estado colombiano adopta las Normas Internacionales de Información Financiera para la presentación de informes contables.". Colombia: Gaceta del Congreso 517.
- Consejo Nacional Legislativo. (1988). Ley 57: "Sobre adopción de códigos y unificación de la legislación nacional". Bogotá DC, Colombia: Diario Oficial N° 7.019.
- Consejo Tecnico de la Contaduría Pública. (21 de 06 de 2008). Orientación Profesional ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal. Bogota.
- Consejo Tecnico de la Contaduría Pública. (21 de 06 de 2008). Orientación Profesional ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal. Bogotá, Colombia .
- Consejo Tecnico de la Contaduría Pública. (21 de 06 de 2008). Orientación Profesional ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal. Bogotá.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (s.f.). Pronunciamiento 7. *Pronunciamiento sobre Revisoría Fiscal*. Bogotá DC.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (s.f.). Pronunciamiento 7. *Pronunciamiento sobre Revisoría Fiscal*. Bogotá D.C.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (15 de 01 de 2013). [www.ctcp.gov.co](http://www.ctcp.gov.co/comite!.php?hash_id=c81e728d9d4c2f636f067f89cc14862c&comite_id=2). Obtenido de http://www.ctcp.gov.co/comite!.php?hash_id=c81e728d9d4c2f636f067f89cc14862c&comite_id=2
- Corporación Edi-Ábaco Cía Ltda. (2002). *Colegio de Contadores Públicos del Estado Sucre*. Obtenido de <http://www.ccp-sucre.org.ve/LeyesReglamentos/leyes/NormativaInternacional/5NIC-NIIFInterpretaciones/NIATraduccion/sec120marcodereferenciania.pdf>
- Corte Constitucional. (10 de 05 de 2000). Sentencia de Constitucionalidad N° 530/00 . Colombia: Expediente: D-2563.
- Estupiñan, R. (2007). *Pruebas selectivas en auditoría* . Bogotá : Ecoe Ediciones .
- Federación Internacional de Contadores. (03 de 2010). *International Federation of Accountants*. (I. d. España, Ed.) Obtenido de <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/Codigo-de-Etica-Code-of-Ethics-Spanish-Translation.pdf>

- Franco Ruiz, R. (19 de 03 de 2009). *actualicese.com*. Obtenido de <http://actualicese.com/actualidad/2009/01/19/foro-orientacion-profesional-para-la-revisoria-fiscal/>
- Franklin, E. (2013). *Auditoría administrativa: Evaluación y diagnóstico empresarial*. México : Pearson educación .
- Gómez, A. (2009). Hacia la construcción de la auditoría pública. *Auditoría y gestión de los fondos públicos*, 71 - 82.
- Gomez, M. (2006). *Introduccion a la metodologia de la investigacion cientifica*. Cordoba: Editorial Brujas.
- Hernandez, R., Fernandez, C., & Baptista, P. (2003). *Metodologia de la investigacion*. Mexico DF: Mc Graw Hill.
- Hurtado, I., & Toro, J. (2007). *Paradigmas y metodos de investigacion en tiempos de cambios*. Caracas: El Nacional.
- IFAC. (N/F). *Acerca de IFAC*. Obtenido de <http://www.ifac.org/about-ifac>
- Instituto de Auditores Internos de Colombia . (S.F.). *Guía de Auditoría para Entidades Públicas*. Obtenido de http://portal.dafp.gov.co/mod/retrieve_docu_noti?no=186
- Jaime López, G. (21 de 09 de 2012). <http://www.supersociedades.gov.co>. Obtenido de <http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/TallerVirtual/Documentos%20Aseguramiento/Est%C3%A1ndares%20Internacionales%20de%20Auditor%C3%ADa%20y%20Aseguramiento.pdf>
- Jurídica, E. (S.F.). *órganos administrativos*. Obtenido de <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/organos-administrativos/organos-administrativos.htm>
- López, A., & Escobar, A. (01 de Abril de 2014). Importancia de la Auditoría Forense como Instrumento de Control de la Fiscalización Tributaria en la Detección de la Evasión de Impuesto de Industria, Comercio y Avisos en el Municipio de Santa Lucía. Barranquilla, Atlántico, Colombia.
- López, G. (2014). *La revisoria Fiscal para defender intereses superiores como siempre*. Obtenido de <http://www.iucesmag.edu.co/publicaciones/index.php/horizontes/article/view/11/5>
- Lugo, D. (02 de SEPTIEMBRE de 2004). *Auditoria forense una perspectiva de investigacion cientifica*. Recuperado el 18 de JULIO de 2012, de http://www.criminalisticaforense.com/images/La_Auditoria_Forense_una_perspectiva_de_investigacion_cientifica.pdf
- Machaca, R. (2009). *La auditoria fiscal como instrumento de control impositivo*. Recuperado el 02 de Septiembre de 2013
- Madariaga, J. (2004). *Manual Práctico de auditoría*. Barcelona : Ediciones Deusto.

- Madrid, M. (Mayo de 2006). *"Auditoría, Calidad, Innovación"*. Obtenido de <http://www.actiweb.es/msucreseccion29infysis/archivo1.pdf>
- Matheus, E. (2006). *La auditoria forense como herramienta de control de la corrupcion en entes gubernamentales*. Recuperado el 23 de Enero de 2014, de http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs_baducla/tesis/P803.pdf
- Mejia, J. F. (01 de 06 de 2005). *ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD/ Algunas anotaciones importantes del informe ROSC sobre la Contabilidad y la Auditoria en Colombia*. Obtenido de web.usbmed.edu.co/usbmed/mercatura/nro5/.../estandares_calidad.doc
- Molina, R. (02 de 10 de 2013). *Gestiopolis*. Obtenido de <http://www.gestiopolis.com/finanzas-contaduria-2/importancia-de-la-informacion-financiera-para-las-empresas.htm>
- Muñoz, J. (2012). Estudio Comparativo del Código de Ética para Conatdores Públicos en Colombia con el Emitido por la IFAC y por otros Países de América Latina. Santiago de Cali, Colombia: Universidad Icesi.
- Otero, L. (SEPTIEMBRE de 2009). *Auditoria forense como soporte de la auditoria interna*. Recuperado el 21 de JULIO de 2012, de <http://www.iuai.org.uy/iuai/documentos/noticias/Auditoria%20Forense%20como%20apo%20de%20la%20Auditoria%20Interna%20Leticia%20Otero.pdf>
- Pelekais, C., Finol, M., Neuman, N., Carrasquero, E., Garcia, J., & Leal, M. (2012). *El ABC de la investigación, Un encuentro con la ciencia*. Maracaibo, Venezuela: Ediciones Astro Data S.A.
- Pellegrino, F. (2001). *Introducción a la contabilidad general*. Caracas : Publicaciones UCAB .
- Pérez, W., Rodríguez, M., & Bermúdez, J. (2010). Impacto de las normas de aseguramiento en la revisoria fiscal: Revista digital de estudiantes de contaduria publica. *Adversia*, 1-22.
- Pinilla, J., & Chavarro, J. (2010). *La revisoría Fiscal Un Modelo de Fiscalización Permanente con Enfoque de Metacontrol Organizacional*. Bogotá: Nueva Legislación Limitada.
- Pinilla, J., & Chavarro, J. (2010). *La revisoría Fiscal Un Modelo de Fiscalización Permanente con Enfoque de Metacontrol Organizacional*. Bogotá DC: Nueva Legislación Limitada.
- Portafolio. (18 de Julio de 2010). *Con plata de separación de Panamá se creó el Banco de la República*. Obtenido de <http://www.portafolio.co/archivo/documento/CMS-7813146>
- Presidente de la República de Colombia. (19 de 09 de 1936). Decreto 1946: "Por el cual se fija una norma a las Cámaras de Comercio, en relación con los artículos.". Colombia: Diario Oficial N°23.287.
- Presidente de la República de Colombia. (31 de 07 de 1941). Decreto 1357: "Por el cual se aprueba la Resolución número 531 de 1941, dictada por el Superintendente de Sociedades Anónimas". Colombia.

- Presidente de la República de Colombia. (27 de 07 de 1950). Decreto 2521: "Por el cual se reglamenta el Capítulo 2° del Título 7° del Libro 2° del Código de Comercio, la Ley 58 de 1931, el artículo 40 de la Ley 66 de 1947 y las demás disposiciones legales vigentes sobre sociedades anónimas". Colombia.
- Presidente de la República de Colombia. (05 de 10 de 1956). Decreto 2373: "Por el cual se reglamenta la profesión de contador, y se dictan otras disposiciones". Colombia: Diario Oficial 29154.
- Presidente de la República de Colombia. (18 de 07 de 1961). Decreto 1651: "Por el cual se dictan normas procedimentales para la aplicación de la Ley 81 de 1960". Colombia: Diario Oficial 30583.
- Presidente de la República de Colombia. (10 de 12 de 1965). Decreto 3233: "Por el cual se establecen medidas de control del mercado extrabancario de dinero, y se dictan otras disposiciones". Colombia: Diario Oficial 31830.
- Presidente de la República de Colombia. (16 de 06 de 1971). Decreto 410: "Por el cual se expide el Código de Comercio". Bogotá DC, Colombia: Diario Oficial N° 33.339.
- Presidente de la República de Colombia. (10 de 10 de 1973). Decreto 2073: "Por el cual se expide el estatuto sobre el régimen jurídico de las Empresas Comunitarias". Colombia: Diario Oficial No. 33.966.
- Presidente de la República de Colombia. (20 de 12 de 1975). Decreto 2815: "Por el cual se reglamentan los Decretos 1988 y 2368 de 1974 relativos al impuesto sobre las Ventas". Colombia: Diario Oficial No. 34.246.
- Presidente de la República de Colombia. (26 de 07 de 1978). Decreto 1520: "Por el cual se reglamenta el Título VI del libro Primero del Código de Comercio, y se dictan otras disposiciones reglamentaras del Decreto ley 149". Colombia.
- Presidente de la República de Colombia. (22 de 01 de 1980). Decreto 80: "Por el cual se organiza el sistema de educación postsecundaria". Colombia.
- Presidente de la República de Colombia. (30 de 03 de 1989). Decreto 624: "Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales". Colombia: Diario Oficial 38756.
- Presidente de la República de Colombia. (12 de 07 de 1990). Decreto 1529: "Por el cual se reglamenta el reconocimiento y la cancelación de personerías jurídicas de asociaciones o corporaciones y fundaciones o instituciones de utilidad común, en los departamentos". Colombia: Diario Oficial 39465.
- Presidente de la República de Colombia. (14 de 01 de 1991). Decreto 135: "Por el cual se fija la remuneración de los empleados públicos pertenecientes a las empresas industriales y comerciales del estado y a las sociedades de economía mixta sometidas al régimen de dichas empresas del orden nacional, directas...". Colombia: Diario Oficial 39627.

- Presidente de la República de Colombia. (02 de 04 de 1993). Decreto 663: "Por medio de la cual se actualiza el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y se modifica su titulación y numeración". Colombia: Diario Oficial 40820.
- Presidente de la República de Colombia. (03 de 08 de 1994). Decreto 1727: "Por el cual se reglamentan el artículo 98 de la Ley 100 de 1993 y el artículo 11 del Decreto 656 de 1994.". Colombia.
- Presidente de la República de Colombia. (05 de 12 de 1995). Decreto 2150: "Por el cual se suprimen y reforman regulaciones, procedimientos o trámites innecesarios existentes en la Administración Pública.". Colombia: Diario Oficial 42.137.
- Presidente de la República de Colombia. (04 de 03 de 2010). Decreto 691: "Por el cual se modifica la conformación del Consejo Técnico de la Contaduría Pública y se dictan otras disposiciones". Colombia.
- Puruncajas, M. (Diciembre de 2006). *Auditoría administrativa del área de recursos humanos de la empresa Laboratorios Biogenet S.A.* Recuperado el 17 de Febrero de 2015, de http://repositorio.ute.edu.ec/bitstream/123456789/11145/1/30039_1.pdf
- Reyes, A. (2004). *Administración moderna*. México D.F.: Editorial Limusa.
- Robbins, S., & Coulter, M. (2005). *Administración*. México D.F.: Pearson Educación.
- Rodríguez, A. (Mayo de 2011). La Auditoría Forense en el Ámbito del Control Fiscal en las Unidades de Auditoría Interna de la Gobernación del Estado Carabobo. Valencia, Venezuela.
- Rojas, R. (1988). *Investigación social: teoría y praxis Colección de folios universitarios*. México DF: Plazas y Valdes.
- Sabino, C. (2005). *El proceso de Investigación*. Caracas, Venezuela: Editorial Panapo.
- Sarmiento, D. (s.f). *La misión Kemmerer y el control estatal*. Obtenido de <http://revistas.uexternado.edu.co/index.php?journal=contad&page=article&op=view&path%5B%5D=1640&path%5B%5D=1479>
- Sarmiento, D. (S.F.). *La misión Kemmerer y el control estatal*. Obtenido de <http://revistas.uexternado.edu.co/index.php?journal=contad&page=article&op=view&path%5B%5D=1640&path%5B%5D=1479>
- Soledispa, M. (Agosto de 2007). *La auditoría financiera como instrumento de control contable y financiero. Caso práctico Automotores y Anexos S.A. Manta*. Recuperado el 14 de Febrero de 2015, de Tesis de grado previa a la obtención del título de licenciada en contabilidad y auditoría CP- Modalidad a distancia : http://repositorio.ute.edu.ec/bitstream/123456789/11126/1/33341_1.pdf

- Solís, I. (2003). *El analisis documental como eslabon para la recuperacion de informacion y servicios*. Obtenido de <http://www.monografias.com/trabajos14/analisisdocum/analisisdcum.shtml>
- Superintendencia de Sociedades Anónimas. (18 de 12 de 1939). Resolución N° 1. Colombia.
- Superintendencia de Sociedades. (1980). Circular PD-008. Colombia.
- Superintendencia de Sociedades Anónimas. (30 de 01 de 1940). Resolución N° 10. Colombia.
- Superintendencia de Sociedades Anónimas. (06 de 06 de 1940). Resolución N° 204. Colombia.
- Superintendencia de Sociedades. (S/F). *Supersociedades.gov.co*. Obtenido de <http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/TallerVirtual/Documentos%20Aseguramiento/Aplicaci%C3%B3n%20de%20las%20normas%20internacionales%20de%20aseguramiento%20en%20Colombia.pdf>
- Taylor, F. (1911). *The Principles of scientific management*. Nueva York: Harper & Bros.
- Taylor, F. (1985). *Principios de la Administración Científica*. Herreo Hermanos.
- Toro, I., & Parra, R. (2010). *Fundamentos epistemologicos de la investigación y la metodología de la investigación. cualitativa/cuantitativa*. Bogotá: Fondo editorial Universidad EAFIT.
- Torres, M., & Paz, K. (16 de 10 de 2006). *Métodos de Recolección de Datos para una Investigación*. Obtenido de http://www.tec.url.edu.gt/boletin/URL_03_BAS01.pdf
- Uzcategui, L. (Marzo de 2004). *auditoria forense: practica contables para detectar el fraude en la admnistracion publica*. Recuperado el 21 de Julio de 2012, de http://www.ideaf.org/archivos/ideaf_tesis_pregrado_para_enviar2.pdf
- Varón García, L. (2012). *www.Consultorcontable.com*. Obtenido de <http://www.consultorcontable.com/ifrs/>
- Villacis, V. (Mayo de 2010). *Aplicación de una auditoría administrativa en la radio Latacunga de la provincia de Cotopaxi del periodo, 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2008*. Recuperado el 17 de Febrero de 2015, de <http://repositorio.utc.edu.ec/bitstream/27000/104/1/T-UTC-0032.pdf>
- Villardefrancos, M., & Álvarez, Z. (2006). La auditoria como proceso de control: concepto y tipología. *Ciencias de la Información*,, 53-59.
- Whittington, O. R., Pany, K., Arango, G., & Vivas, E. (2000). *Auditoría: Un enfoque integral*. Colombia : Mc Graw Hill.
- William, L. (1962). *The Management Audit*. NJ: Prentice Hall.
- Zamarrón, B. (2009). *Papeles de trabajo: Auditoría*. Colombia: Ediciones el CID.

Anexos

Anexo A. *Ficha bibliográfica para Libros*

Ficha Bibliográfica para Libros	
Título del Libro Autor (Apellido, Nombre) Año	
Contenido	
Edición Casa Editora Lugar de Publicación	

Fuente: Elaboración propia.

Anexo B. *Ficha bibliográficos para Revistas*

Ficha Bibliográfica para Revistas	
<p style="text-align: center;">Titulo del Artículo Autor (es) Fecha Completa</p>	
<p>Contenido</p>	
<p>Volumen Numero de la Revista Páginas</p>	

Fuente: Elaboración propia.

Anexo C. *Ficha bibliográfica para Documentos web.*

Ficha Bibliográfica para Documentos Web	
<p style="text-align: center;">Titulo del Documento Autor (Apellido, Nombre) Fecha de Publicación</p>	
<p>Contenido</p>	
<p>Recuperado de http://direccion</p>	

Fuente: Elaboración propia.



NORMAS PARA LA ENTREGA DE TESIS Y
TRABAJOS DE GRADO A LA UNIDAD DE
INFORMACION

VERSION: 02

FECHA: Junio 2012

CODIGO: DOC-VACRE-
NETGUDI

ANEXO 1

CARTA DE ENTREGA Y AUTORIZACIÓN DE LOS AUTORES PARA LA
CONSULTA, LA REPRODUCCIÓN PARCIAL O TOTAL, Y PUBLICACIÓN
ELECTRÓNICA DEL TEXTO COMPLETO DE TESIS Y TRABAJOS DE GRADO

Barranquilla, Fecha

Marque con una X

Tesis ☐ Trabajo de Grado ☒

Yo LISSETH DEL CARMEN VASQUEZ PEÑALOZA, identificado con
C.C. No. 1007028749, actuando en nombre propio y como autor de la tesis y/o
trabajo de grado titulado IMPACTO DE LA IMPLEMENTACIÓN DE NORMAS DE ASEGURAMIENTO
DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA EN LA REVISORÍA FISCAL presentado y
aprobado en el año 2015 como requisito para optar al título de
CONTADOR PÚBLICO;

hago entrega del ejemplar respectivo y de sus anexos de ser el caso, en formato digital o
electrónico (DVD) y autorizo a la UNIVERSIDAD DE LA COSTA, CUC, para que en los
términos establecidos en la Ley 23 de 1982, Ley 44 de 1993, Decisión Andina 351 de
1993, Decreto 460 de 1995 y demás normas generales sobre la materia, utilice y use en
todas sus formas, los derechos patrimoniales de reproducción, comunicación pública,
transformación y distribución (alquiler, préstamo público e importación) que me
corresponden como creador de la obra objeto del presente documento.

Y autorizo a la Unidad de información, para que con fines académicos, muestre al mundo
la producción intelectual de la Universidad de la Costa, CUC, a través de la visibilidad de
su contenido de la siguiente manera:

Los usuarios puedan consultar el contenido de este trabajo de grado en la página Web de
la Facultad, de la Unidad de información, en el repositorio institucional y en las redes de
información del país y del exterior, con las cuales tenga convenio la institución y Permita
la consulta, la reproducción, a los usuarios interesados en el contenido de este trabajo,
para todos los usos que tengan finalidad académica, ya sea en formato DVD o digital
desde Internet, Intranet, etc., y en general para cualquier formato conocido o por conocer.


EL AUTOR - ESTUDIANTES, manifiesta que la obra objeto de la presente autorización es
original y la realizó sin violar o usurpar derechos de autor de terceros, por lo tanto la obra
es de su exclusiva autoría y detenta la titularidad ante la misma. PARÁGRAFO: En caso
de presentarse cualquier reclamación o acción por parte de un tercero en cuanto a los
derechos de autor sobre la obra en cuestión, EL ESTUDIANTE - AUTOR, asumirá toda la
responsabilidad, y saldrá en defensa de los derechos aquí autorizados; para todos los
efectos, la Universidad actúa como un tercero de buena fe.

Para constancia se firma el presente documento en dos (02) ejemplares del mismo valor
y tenor, en Barranquilla D.E.I.P., a los 13 días del mes de MARZO de Dos Mil
2015.

EL AUTOR - ESTUDIANTE.

Lisbeth Vásquez Peñalosa

FIRMA

	NORMAS PARA LA ENTREGA DE TESIS Y TRABAJOS DE GRADO A LA UNIDAD DE INFORMACION	VERSION: 02
		FECHA: Junio 2012
		CODIGO: DOC-VACRE-NETGUDI

ANEXO 2
FORMULARIO DE LA DESCRIPCIÓN DE LA TESIS O DEL TRABAJO DE GRADO

TÍTULO COMPLETO DE LA TESIS O TRABAJO DE GRADO:

IMPACTO DE LA IMPLEMENTACIÓN DE NORMAS DE ASEGURAMIENTO
DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA EN LA REVISORÍA FISCAL

SUBTÍTULO, SI LO TIENE:

AUTOR AUTORES

Apellidos Completos	Nombres Completos
VÁSQUEZ PEÑALOZA	LISSETH DEL CARMEN

DIRECTOR (ES)

Apellidos Completos	Nombres Completos

JURADO (S)

Apellidos Completos	Nombres Completos
VELANDIA PACHECO	GABRIEL JACOB
ALVEAR MONTOYA	LUIS GUILLERMO

ASESOR (ES) O CODIRECTOR

Apellidos Completos	Nombres Completos
ARCHIBOLD BARRIOS	WENDELL GRAHAM

TRABAJO PARA OPTAR AL TÍTULO DE: CONTADOR PÚBLICO

FACULTAD: CIENCIAS ECONÓMICAS

PROGRAMA: Pregrado ☒ Especialización ☐

NOMBRE DEL PROGRAMA CONTADURÍA PÚBLICA

